

NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE KROZ PRIMJENU EKONOMSKOG I OKOLIŠNOG MODULA GRI STANDARDA: STUDIJA SLUČAJA ODABRANIH VELIKIH DRUŠTAVA U RH

Vučković, Antonija

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:126731>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-05**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



UNIVERSITY OF SPLIT



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

**SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET**

ZAVRŠNI RAD

**NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE KROZ
PRIMJENU EKONOMSKOG I OKOLIŠNOG
MODULA GRI STANDARDA:
STUDIJA SLUČAJA ODABRANIH VELIKIH
DRUŠTAVA U RH**

MENTOR:

doc.dr.sc. Čular Marko

STUDENTICA:

Vučković Antonija, bacc.oec.

Split, lipanj 2020.

SADRŽAJ

1. UVOD	2
1.1. Definicija problema i predmeta rada	2
1.2. Cilj rada	2
1.3. Metode rada	3
1.4. Struktura rada	3
2. NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE	5
2.1. Društveno odgovorno poslovanje poduzeća	5
2.2. Nefinancijsko izvještavanje poduzeća kao prilagodba DOP-u	10
2.2.1. Cjelovito izvještavanje	10
2.2.1. Financijsko izvještavanje	14
2.2.2. Nefinancijsko izvještavanje	15
3. GRI STANDARDI	19
3.1. Općenito o GRI Standardima	19
3.2. Ekonomski modul GRI Standarda	21
3.3. Okolišni modul GRI Standarda	24
4. KREIRANJE INDEKSA USKLAĐENOSTI S GRI STANDARDIMA	27
5. ISTRAŽIVANJE NEFINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA KROZ PRIMJENU EKONOMSKOG I OKOLIŠNOG MODULA GRI ZA VELIKA DRUŠTVA	28
5.1. Uzorak istraživanja	28
5.2. Indeks usklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul	33
5.3. Indeks usklađenosti s GRI Standardima za okolišni modul	38
6. ZAKLJUČAK	43
LITERATURA	46
SAŽETAK	49
SUMMARY	50
POPIS SLIKA	51
POPIS TABLICA	51

1. UVOD

1.1. Definicija problema i predmeta rada

Financijsko izvještavanje je jedan od temeljnih kontakata poduzeća s njegovim kako postojećim, ali i potencijalnim dionicima, posebice s dioničarima. Kroz financijsko izvještavanje poduzeće predstavlja rezultate svog poslovanja izraženo kroz razne računovodstvene kategorije, od kojih je za dioničare svakako najznačajnija kategorija financijski rezultat. Financijski rezultat je većinom temeljni pokazatelj uspješnosti poslovanja poduzeća, ali s razvojem potreba društva te promjena razmišljanja dioničara, uviđa se da su i drugi elementi u poslovanju društva od izuzetnog značaja te da je iste nužno prezentirati kroz nefinancijsko izvještavanje.

Kao jedan od kriterija procjene kvalitete nefinancijskih izvještaja poduzeća, definiraju se GRI standardi sa svojim modulima. Pretpostavlja se da većina velikih poduzeća kojima je cilj poboljšanje svoje reputacije, odnosno prikazivanje što bolje slike o svom poslovanju dionicima poduzeća te svim drugim zainteresiranima prezentira sve podatke koji su zahtijevani prema GRI standardima u svojim nefinancijskim izvješćima, no nije poznato je li to zapravo i provedeno u praksi kada je riječ o poduzećima koja posluju na području RH. Nakon definiranog problema rada, može se definirati predmet rada, odnosno istražiti i analizirati nefinancijsko izvještavanje na primjeru 10 velikih hrvatskih poduzeća kroz primjenu ekonomskog i okolišnog modula GRI standarda.

1.2. Cilj rada

Cilj rada je utvrditi usklađenost objava nefinancijskih informacija koje poduzeća objavljuju s GRI standardima koji se odnose na ekonomski i okolišni dio. Teorijski cilj rada se odnosi na definiranje vrsta izvještavanja od strane poduzeća, odnosno financijsko i nefinancijsko izvještavanje te će se definirati GRI standardi, što je podloga za izradu empirijskog dijela ovog rada. Također, teorijski cilj rada je i definiranje društveno odgovornog poslovanja, kao nove paradigme u poslovanju koja posebnu pozornost posvećuje odnosima prema dionicima poduzeća. Kroz empirijski dio rada, istražiti će se nefinancijsko izvještavanje na primjeru 10 velikih hrvatskih poduzeća kroz primjenu ekonomskog i okolišnog modula GRI standarda.

1.3. Metode rada

U pisanju ovog rada korištene su metode analize, sinteze, deskripcije, metode i postupci karakteristični za analizu nefinancijskih i financijskih izvještaja, induktivna i deduktivna metoda, metode dokazivanja i opovrgavanja, metoda kompilacije te druge znanstveno istraživačke metode koje su potrebne za pisanje završnog rada. Metoda analize, tj. metoda pomoću koje se složeni pojmovi raščlanjuju na jednostavnije će se prvenstveno koristiti u teorijskom dijelu rada da bi se definirali temeljni pojmovi ovog rada, odnosno raščlanili na svoje sastavnice. Metoda sinteze je metoda suprotna od metode analize te će se također ponajprije koristiti u teorijskom dijelu rada.

Metoda deskripcije, tj. metoda jednostavnog objašnjavanja činjenica će se koristiti kao i prethodne metode da bi se definirali temeljni pojmovi ovog rada. Metode koje se koriste pri analizi financijskih i nefinancijskih izvještaja poduzeća će se koristiti u empirijskom dijelu rada te predstavljaju temelj za izradu istog. Metoda dokazivanja te opovrgavanja će se koristiti u empirijskom dijelu rada s ciljem dokazivanja ili opovrgavanja jesu li nefinancijski izvještaji poduzeća usklađeni s GRI Standardima. Metoda kompilacije, tj. metoda preuzimanja tuđih znanstveno-istraživačkih rezultata će se koristiti u teorijskom dijelu rada. Induktivna metoda, tj. metoda kojom se temeljem analize pojedinačnih činjenica dolazi do općeg zaključka te deduktivna metoda kojom se temeljem općeg zaključka dolazi do pojedinačnih zaključaka će se koristiti u empirijskom dijelu rada.

1.4. Struktura rada

Rad se sastoji od 6 poglavlja. U uvodnom dijelu rada prikazani su predmet i problem rada, cilj rada, metode istraživanja koje su korištene u radu te sama struktura rada. U drugom dijelu rada definira se društveno odgovorno poslovanje kao nova vrsta poslovanja koja posebnu pozornost posvećuje dionicima poduzeća. Također, definira se nefinancijsko izvještavanje, odnosno, definira se cjelovito izvještavanje, dio kojeg je nefinancijsko izvještavanje, ali i financijsko izvještavanje koje se smatra uobičajenom vrstom izvještavanja poduzeća. U trećem dijelu rada definiraju se GRI Standardi, odnosno moduli ovih standarda, što je podloga za izradu empirijskog dijela rada. Četvrti dio rada se odnosi na kreiranje Indeksa usklađenosti s GRI Standardima što je također temelj za izradu empirijskog dijela rada. U petom dijelu se analizira nefinancijsko izvještavanje kroz primjenu ekonomskog i okolišnog modula GRI Standarda za velika društva koja posluju na području RH, odnosno:

1. Ina d.d.;
2. HT d.d.;
3. Podravka d.d.;
4. Valamar riviera d.d.;
5. Petrokemija d.d.;
6. Kraš d.d.;
7. AD Plastik d.d.;
8. Atlantic grupa d.d.;
9. Cemex d.d. te
10. HEP d.d..

Nakon empirijskog dijela rada slijedi šesti dio rada, odnosno zaključak u kojem se iznose temeljni zaključci ovog rada. Nakon zaključka slijede popis literature, popis slika te tablica, sažetak uz tri ključne riječi te sažetak na engleskom jeziku.

2. NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE

U ovom dijelu rada definira se društveno odgovorno poslovanje (DOP) kao odgovor na sve zahtjevniju okolinu poduzeća, odnosno kao odgovor na promjene stavova dionika poduzeća. Kao izravna prilagodba DOP-u unutar poduzeća se javlja nefinancijsko izvještavanje kao način izvještavanja dionika poduzeća o poslovanju poduzeća.

2.1. Društveno odgovorno poslovanje poduzeća

O društveno odgovornom poslovanju je riječ kada neko poduzeće u svoje poslovanje implementira brigu za okoliš i društvo iznad zakonski propisanih standarda. Na ovaj način se fokus poduzeća s puke težnje za maksimizacijom prihoda prebacuje na stvaranje dobrobiti za širu društvenu zajednicu što je dugoročno održiviji cilj. Može se definirati da implementacijom DOP-a u poslovanje poduzeća ostvareni profit prestaje biti mjerilo uspješnosti poslovanja poduzeća, odnosno pokazatelji društvene odgovornosti poduzeća preuzimaju primat. Time prethodno definirana uspješnost poduzeća mjerena kroz profitabilnost poslovanja se zamjenjuje mjerenjem uspješnosti poslovanja kroz ostvarivanje profitabilnosti i utjecaj poduzeća na ekonomiju, društvo te okoliš, odnosno smatra se da poduzeće ne posluje uspješno, ukoliko ne ostvaruje profit na društveno odgovoran način.¹

DOP se smatra poslovnim konceptom prema kojem poduzeće dobrovoljno odlučuje doprinosti razvoju društva i očuvanju okoliša u suradnji s dionicima poduzeća (internim i eksternim). Ključna činjenica kod implementacije DOP-a u poslovanje poduzeća je da se isti smatra investicijom, a ne troškom (a zašto je to tako te koristi koje proizlaze iz ovakvog načina razmišljanja će biti objašnjene u nastavku rada). Zašto je razvoj DOP-a ključan za razvoj poduzeća u budućnosti ogleda se u samoj povezanosti poduzeća s njegovim dionicima, odnosno sve više se uočava povezanost poduzeća sa dionicima i njihov utjecaj na poslovanje poduzeća što se posebice ističe kada je riječ o proizvodnim poduzećima čija prodaja može uvelike ovisiti o slici o poduzeću koja je stvorena od strane kupaca poduzeća.²

DOP nastaje kao odgovor na promjene u globalnoj ekonomiji koje su se javile nakon financijskih kriza (posebice velike gospodarske krize na početku 20. stoljeća), razvoj tehnologije, ali i razvoj društva u cijelosti. Sve više se ističe utjecaj društvene zajednice na

¹ HGK (2020.): O projektu indeks DOP-a, dostupno na: <https://dop.hgk.hr/> (20.03.2020.)

² Atanacković, U. (2011.): Društveno odgovorno poslovanje kao savremeni koncept biznisa, DOBA Fakultet za primijenjene poslovne i društvene studije, Maribor, str 144.

poslovanje, odnosno zahtjevi iste za doprinosom poduzeća u razvoju šire društvene zajednice. Jedan od temelja za razvojem ovakvog načina poslovanja je svakako i razvoj konkurentskih prednosti kroz DOP, čime se ujedno stvara i potencijal zlouporabe DOP-a, odnosno lažnog prikazivanja poslovanja poduzeća u cilju prikazivanja lažne slike o poduzeću dionicima poduzeća.³

U praksi,

može se uočiti da veliki broj poslovnih subjekata zapravo zloupotrebljava DOP, odnosno da ga poduzeća koriste kao besplatni oblik promocije, bez stvarne namjere za stvaranjem pozitivnog utjecaja na društvo i okoliš. Kao jedan od najčešćih primjera zlouporabe DOP-a može se uočiti korištenje donacija raznim subjektima (koje su ujedno i porezno priznati izdatak) za poboljšanje slike o poduzeću, ali se ujedno ne kreiraju promjene u poduzeću koje bi bile usmjerene prema stvaranju dobrobiti za interne dionike poduzeća (prvenstveno zaposlenike), eksterne dionike (s naglaskom na širu društvenu zajednicu) te okoliš.

Razvoj DOP-a u poduzeću može se prikazati po fazama kao na narednoj slici.

Naziv faze	Fokus poduzeća
Defanzivna	Poriče praksu, rezultate i odgovornost. Bori se cijelo vrijeme.
Popustljiva	Prihvatanje odgovornosti koja se bazira na plaćanju troškova.
Upravljačka	Uključivanje etičkih, socijalnih i ekoloških dimenzija u sržne poslovne aktivnosti.
Strateška	Integracija etičkih, socijalnih i ekoloških dimenzija poslovanja u sržne poslovne strategije
Civilna	Promocija šire industrijske percepcije i društvene odgovornosti poduzeća kao standardne poslovne prakse.

Slika 1: Faze razvoja DOP-a

Izvor: Vrdoljak Raguž, I. i Hazdovac, K. (2014.): Društveno odgovorno poslovanje i hrvatska gospodarska praksa, Oeconomica Jadertina, Zadar, br 1., str 44

³ Glavočević, A. i Radman Peša, A. (2013.): Društveno odgovorno poslovanje i CRM kao način integriranja društvene odgovornosti u marketinške aktivnosti, Oeconomica Jadertina, Zadar, br 2., str 29

Na slici 1 prikazane su faze razvoja DOP-a. Može se uočiti da je razvoj DOP-a ovisan o fazi razvoja u kojoj se poduzeće nalazi. U defenzivnoj fazi poduzeće poriče postojanje DOP-a i rezultate ovakvog načina poslovanja te se konstantno bori protiv implementacije ovakvog načina poslovanja. Kroz naredne faze se može uočiti postupna implementacija DOP-a u poslovanje poduzeća pa sve do finalne faze, odnosno civilne faze u kojoj poduzeće promovira DOP kao standardnu poslovnu praksu. U posljednjoj fazi razvoja poduzeća DOP preuzima primat u poslovanju (u odnosu na ostvarivanje profitabilnosti).

DOP u poduzeću ima dvije dimenzije, odnosno internu i eksternu dimenziju. Interna dimenzija primjene DOP-a se ponajprije odnosi na zaposlene te uključuje investiranje u ljudski kapital, zdravlje i sigurnost te upravljanje promjenama, ali ne smije se zanemariti niti dioničare kao dio interne dimenzije DOP-a. Kada je riječ o zaposlenicima, DOP doprinosi „boljoj uravnoteženosti između rada, obitelji i slobodnog vremena, jednakim plaćama i radnim uvjetima za napredovanje ženama, sigurnosti na radnom mjestu i sl.“⁴. Kroz DOP se potiče aktivno praćenje zaposlenika koji trenutno nisu na radnom mjestu (zbog posljedice ozljede na radu ili neke druge bolesti), što ujedno potiče smanjivanje troškova, ali i stvaranje osjećaja sigurnosti zaposlenih u poduzeću. Također, posebna pozornost se posvećuje smanjivanju diskriminacije prilikom zapošljavanja, posebice kada je riječ o zapošljavanju pripadnika manjina, žena, starijih osoba, osoba s invaliditetom i sl.⁵

Kao što je prethodno navedeno, DOP ističe potrebu za ulaganjem u ljudske potencijale, odnosno ističe se potreba za cjeloživotnim učenjem.⁶ Na taj način poduzeće potiče razvoj znanja i vještina poduzeća što u konačnici doprinosi razvoju poslovanja poduzeća, ali i razvoju zadovoljstva zaposlenih. Iako je uvriježeno mišljenje da je plaća primarni faktor koji utječe na zadovoljstvo zaposlenih u poduzeću, sve više se uočava da na zadovoljstvo zaposlenih utječu brojni drugi faktori te je zapravo cilj DOP-a na internoj razini zadovoljavanje potreba zaposlenih koje se nalaze na samom vrhu Maslowljeve ljestvice potreba, odnosno poštovanje i samoaktualizacija.⁷

⁴ Atanacković, U. (2011.): Društveno odgovorno poslovanje kao savremeni koncept biznisa, DOBA Fakultet za primijenjene poslovne i društvene studije, Maribor, str 144-145

⁵ Ibidem.

⁶ Ibidem.

⁷ Zagrebačko psihološko društvo (2018.): Abraham Maslov, dostupno na: <https://zgpd.hr/2018/07/31/abraham-maslow/> (21.03.2020.)

Eksterna dimenzija DOP-a uključuje sve druge dionike (osim dioničara i zaposlenih, odnosno osim internih dionika poduzeća). Ponajprije se pod eksternom dimenzijom DOP-a promatra utjecaj na lokalnu zajednicu u kojoj poduzeće posluje te utjecaj na kupce i dobavljače, ali je eksterna dimenzija DOP-a poduzeća značajno šira te obuhvaća brojne druge dionike kao što su kreditori, organizacije civilnog društva, mediji, itd.⁸ Iako se veliki dio poduzeća s ciljem poboljšanja uspješnosti poslovanja primarno fokusira na razvoj interne dimenzije DOP-a, može se uočiti da je nužno posebnu pozornost obratiti na obje dimenzije DOP-a s ciljem uspješne sinergije te poboljšanja slike o poduzeću u javnosti (posebice se eksterna dimenzija odražava u javnosti, zbog čega je nužno s posebnom pažnjom birati instrumente upravljanja eksternom dimenzijom DOP-a).

Razlozi fokusa poduzeća na internu dimenziju DOP-a se ponajprije ogledaju kroz želju za zadovoljavanjem dioničara, ali i kroz poticanje uspješnosti rada zaposlenih u poduzeću. Ali, kao što je poznato, poduzeće ne može biti uspješno ako ne prodaje svoje proizvode i usluge, zbog čega je nužan razvoj eksterne dimenzije DOP-a. Sve više se kroz eksternu dimenziju DOP-a ističe utjecaj poduzeća na okoliš, ali i utjecaj na ljudska prava (posebice se odnosi na izbjegavanje dječjeg rada, zapošljavanje slabije zapošljivih skupina i sl.). Finalno, može se uočiti da kroz eksternu dimenziju poduzeće može značajnije doprinijeti razvoju poslovanja nego kroz značajno skuplje marketinške napore, s tim da je u ovom slučaju riječ o dugoročno održivom načinu poslovanja te se na ovaj način stvara dugoročno poboljšana slika o poduzeću.

Korisnosti primjene DOP-a u poslovanju poduzeća se mogu iskazati kroz:⁹

- Povećanje prodaje i tržišnog udjela (što je zapravo jedan od primarnih ciljeva primjene DOP-a u gotovo svim poduzećima);
- Jačanje pozicije branda;
- Jačanje korporativnog imidža i utjecaja (izravno povezano s prethodne dvije stavke, može se uočiti da poslovni subjekti vrlo često DOP koriste s ciljem stvaranja korporativnog imidža što se posebice ističe kada je riječ o poslovnim bankama koje na primjenom DOP-a u poslovanju nastoje poboljšati svoj imidž kod postojećih ili potencijalnih klijenata);

⁸ Atanacković, U. (2011.): Društveno odgovorno poslovanje kao savremeni koncept biznisa, DOBA Fakultet za primijenjene poslovne i društvene studije, Maribor, str 144-145

⁹ Glavočević, A. i Radman Peša, A. (2013.): Društveno odgovorno poslovanje i CRM kao način integriranja društvene odgovornosti u marketinške aktivnosti, Oeconomica Jadertina, Zadar, br 2., str 31.

- Jačanje mogućnosti za privlačenje, motiviranje i zadržavanje zaposlenika (posebice se ističe u poduzećima koja zapošljavaju visoko kvalificirane zaposlenike kao što je npr. farmaceutska industrija);
- Smanjenje troškova poslovanja (iako na prvi mah primjena DOP-a uzrokuje povećanje troškova poslovanja, dugoročno dolazi do smanjenja troškova poslovanja. Jedan od najčešćih primjera je smanjivanje izdataka za uklanjanje posljedica štetnih utjecaja poslovanja poduzeća na okoliš) te
- Povećanje privlačnosti za investitore i financijske analitičare (što je izravno povezano s razvojem želja i potreba društva u cijelosti, poduzeća koja su implementirala DOP u svoje poslovanje su privlačnija za investiranje, budući da se očekuje veći uspjeh takvih poduzeća te svakako dugoročno održivo poslovanje što u konačnici rezultira većom profitabilnošću u odnosu na investicije u poduzeća koja ne implementiraju DOP).

Kao dodatan poticaj razvoju DOP-a se na području RH provodi projekt Indeks DOP-a koji u suradnji provode HGK te Hrvatski poslovni savjet za održivi razvoj. Indeks DOP-a se smatra metodologijom za ocjenjivanje uspješnosti primjene odgovornih praksi u poslovanju poduzeća na području RH te je nastao na temelju sličnih metodologija na globalnoj razni (ponajprije se odnosi na CR Index). Indeks DOP-a je ujedno i nagrada koja se svake godine dodjeljuje posebno za kategorije malih, velikih i srednjih te javnih poduzeća¹⁰ te se sve više smatra prestižem biti dobitnik ove nagrade što svakako implicira da su poduzetnici sve svjesniji važnosti društveno odgovornog poslovanja te značaja koji ova nagrada može imati na poslovanje njihovog poduzeća.

Upitnik za Indeks DOP-a se svake godine upućuje preko 2.000 poduzeća s područja RH, ali popunjavanju upitnika (pritom su različiti upitnici za svaku od kategorija poduzeća koja sudjeluju u natječaju) mogu pristupiti i drugi poduzetnici, ako poslovanje njihovih poduzeća zadovoljava uvjete za pristupanje popunjavanju upitnika. Prema upitniku se ocjenjuje poslovanje poduzeća prema narednih 7 kriterija:¹¹

- „Ekonomska održivost;
- Uključenost društveno odgovornog poslovanja u poslovnu strategiju;
- Radna okolina;

¹⁰ HGK (2020.): O projektu indeks DOP-a, dostupno na: <https://dop.hgk.hr/> (20.03.2020.)

¹¹ Ibidem.

- Zaštita okoliša;
- Tržišni odnosi;
- Odnosi sa zajednicom te
- Odgovorne politike raznolikosti i zaštite ljudskih prava“.

Ova nagrada se dodjeljuje od 2008. godine te su tada jedni od dobitnika bili Dalmacijacement d.d. te Ericsson Nikola Tesla d.d. U 2018. godini se ponovo kao jedan od dobitnika pojavljuje Ericsson Nikola Tesla d.d. u kategoriji Odgovorne politike i prakse u radnoj okolini, ali se po prvi put kao dobitnik pojavljuje i AD Plastik d.d. Može se uočiti da je se dobitnici najčešće ponavljaju iz godine u godinu, što pokazuje koliko je pojedinim poduzećima važno razvijati DOP, ali i koliko je zapravo teško dobiti ovu nagradu.¹²

2.2. Nefinancijsko izvještavanje poduzeća kao prilagodba DOP-u

U ovom dijelu rada definirati će se cjelovito izvještavanje poduzeća koje se sastoji od tradicionalnog financijskog izvještavanja te sve češćeg nefinancijskog izvještavanja poduzeća. Pritom će se prva dva pojma sažetije definirati, a nefinancijsko izvještavanje kao jedan od temeljnih pojmova ovog rada opširnije.

2.2.1. Cjelovito izvještavanje

Iako je prethodno fokus prilikom izvještavanja poduzetnicima bio isključivo na financijskom izvještavanju (odnosno zadovoljavanju zakonski propisanog oblika izvještavanja), poduzetnici sve više uočavaju potrebu za nefinancijskim izvještavanjem, ali također i koristi koje proizlaze iz ove vrste izvještavanja. Cjelovito izvještavanje se smatra integriranom vrstom izvještavanja koja objedinjuje financijsko s nefinancijskim izvještavanjem s ciljem izvještavanja dionika poduzeća o ekonomskim, ekološkim te društvenim aspektima poslovanja poduzeća.¹³ Iako je prvotno cjelovito izvještavanje (s naglaskom na nefinancijsko izvještavanje) bilo dobrovoljno, trenutno je u Zakonu u računovodstvu propisana obveza nefinancijskog izvještavanja za određene kategorije poduzeća što uvelike doprinosi razvoju nefinancijskog izvještavanja, odnosno cjelovitog izvještavanja.

¹² HGK (2020.): O projektu indeks DOP-a, dostupno na: <https://dop.hgk.hr/> (20.03.2020.)

¹³ IDOP: Prednosti integriranog izvještavanja, dostupno na: <http://idop.hr/hr/izvjestavanje/izvjestavanje/integrirano-izvjestavanje/prednosti-integriranog-izvjestavanja/> (25.03.2020.)



Slika 2: 3 aspekta cjelovitog izvještavanja

Izvor: Markota Vukić, N.: Nefinancijsko izvještavanje kao nova obveza iz Zakona o računovodstvu, dostupno na: <http://www.idop.hr/media/61439/predavanje-nefinancijsko-izvjescivanje.pdf> (25.03.2020.)

Na slici 2 prikazana su 3 aspekta cjelovitog izvještavanja. Može se očitati da cjelovito izvještavanje donosi značajne promjene, počevši od ekonomskog aspekta izvještavanja. Financijsko izvještavanje koje je prvenstveno temeljeno na izvještavanju o ekonomskim učincima poslovanja se dodatno proširuje, a što je posebice bitno za velika poduzeća, iznose se podaci o neizravnim ekonomskim utjecajima što može biti od izuzetnog značaja za procjenu rizika koji poslovanje poduzeća može imati na poslovanje drugih gospodarskih subjekata (posebice u slučaju propasti poduzeća). Društveni i okolišni aspekti izvještavanja odražavaju utjecaj poduzeća na dionike poduzeća te na okoliš (što također ima utjecaj na dionike poduzeća, samo je u ovom slučaju riječ o indirektnom utjecaju). Može se uočiti da cjelovito izvještavanje poduzeća može poduzeće potaknuti na razvoj ekološki osviještenog poslovanja te na bolji odnos prema dionicima poduzeća što u konačnici vodi uštedama u poslovanju te poboljšanju poslovanja poduzeća.

Cjelovito izvještavanje prikazuje povijesne podatke izražene kroz financijska izvješća, ali također prikazuje sadašnje te smjer budućeg poslovanja poduzeća. Ovakav način izvještavanja prikazuje brojne prednosti u odnosu na samo financijsko izvještavanje te se te prednosti mog

grupirati u dvije skupine, odnosno prednosti cjelovitog izvještavanja za poduzeće (menadžment poduzeća) te prednosti za dionike poduzeća.¹⁴

Prednosti cjelovitog izvještavanja za poduzeće su sljedeće:¹⁵

- „Bolje razumijevanje menadžmenta poduzeća o strategiji poduzeća i društvenih, okolišnih, te ekonomskih utjecaja;
- Obuhvatniji i opsežniji pregled za smanjenje rizika;
- Povećana mogućnost za novim poslovnim mogućnostima;
- Bolje razumijevanje resursnih ograničenja koji rezultiraju inovacijama novih dobara i usluga;
- Upravljanje rizicima što rezultira smanjenjem troškova i efikasnijim poslovanjem te
- Povećana razina unutarnje i vanjske svijesti, te reputacije što rezultira većom lojalnosti i manjim troškovima zapošljavanja i zadržavanja zaposlenika“.

Prednosti cjelovitog izvještavanja za dionike poduzeća su:¹⁶

- „Stakeholdersko povjerenje u menadžersko poznavanje cjelokupnog poslovanja;
- Pokazatelj kako je poslovanje efikasno, a poslovna strategija u skladu s dugoročnim i održivim stvaranjem vrijednosti;
- Povećana transparentnost koja rezultira snažnijim povjerenjem i reputacijom kod stakeholdera;
- Povećana transparentnost koja može rezultirati smanjenjem troškovima kapitala, jednom kada su prepoznati rizici poslovanja te
- Bolje razumijevanje rizika i izazova poslovanja pomaže poduzeću pri ostvarivanju konkurentne pozicije na tržištu koju karakterizira poboljšana vrijednost branda i snažniji odnos s potrošačima“.

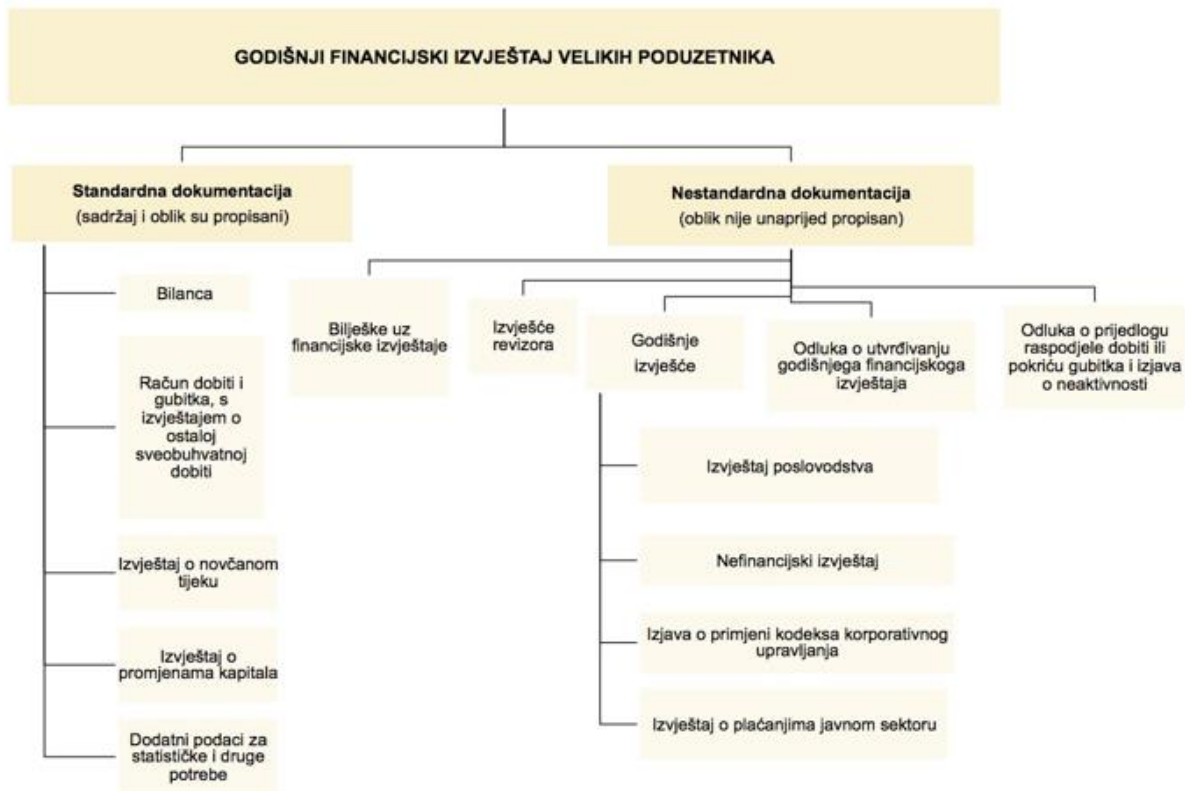
Kada je riječ o izvještavanju, prvenstveno se pod tim pojmom podrazumijeva eksterno izvještavanje poduzeća. Koliko je cjelovito izvještavanje složeno te koji su financijski i nefinancijski izvještaji uključeni u cjelovito izvještavanje, prikazano je na sljedećoj slici.

¹⁴ IDOP: Prednosti integriranog izvještavanja, dostupno na: <http://idop.hr/hr/izvjestavanje/integrirano-izvjestavanje/prednosti-integriranog-izvjestavanja/> (25.03.2020.)

¹⁵ Ibidem.

¹⁶ Ibidem.

Bitno je napomenuti da se dokumentacija uvelike razlikuje ovisno o kojoj kategoriji poduzetnika je riječ te da je dokumentacija najsloženija kada je riječ o velikim poduzetnicima, a značajno jednostavnija kada je riječ o malim i mikro poduzetnicima.



Slika 3: Godišnji financijski izvještaj velikih poduzetnika

Izvor: Markota Vukić, N.: Nefinancijsko izvještavanje kao nova obveza iz Zakona o računovodstvu, dostupno na: <http://www.idop.hr/media/61439/predavanje-nefinancijsko-izvjescivanje.pdf> (25.03.2020.)

Na slici 3 prikazano je cjelovito izvještavanje velikih poduzetnika koje je zapravo i najsloženije izvještavanje. Vidljivo je da je propisana standardna dokumentacija, odnosno dokumentacija koja ima propisani oblik, dok je drugi tip dokumentacije nestandardna dokumentacija koja poduzetnicima dozvoljava slobodu prilikom kreiranja iste. Za mikro, mala i srednja poduzeća je zakonski propisana manje opsežna dokumentacija, ali i ta poduzeća, ukoliko to žele mogu prezentirati opsežniju dokumentaciju. Poseban problem je kod nestandardne dokumentacije budući da nema zakonski propisan oblik, poduzetnici ju vrlo često sastavljaju vrlo šturo, ali i prezentiraju podatke na način koji ih prezentira u najboljem svjetlu, neovisno je li riječ o realnom prikazivanju podataka o poslovanju poduzeća.

2.2.1. Financijsko izvještavanje

Financijsko izvještavanje temelji se na financijskim izvještajima koji bi trebali istinito i fer prikazivati poslovanje poduzeća, odnosno uspješnost poslovanja poduzeća te mogućnost poduzeća da ostvaruje pozitivan novčani tok u poslovanju. Financijski izvještaji se temelje isključivo na evidentiranim poslovnim promjenama koje su rezultat prošlih poslovnih događaja te su prvenstveno namijenjeni investitorima te ostalim eksternim dionicima poduzeća.¹⁷

Iako su financijski izvještaji ponajprije namijenjeni investitorima, ne smiju se zanemariti niti ostali eksterni dionici poduzeća, odnosno kreditori, poslovni partneri (kupci i dobavljači), revizori, šira društvena zajednica, tijela javne vlasti itd. Financijski izvještaji budući da prezentiraju prošlo poslovanje poduzeća menadžmentu poduzeća kao internim korisnicima istih pomaže u oblikovanju budućeg poslovanja, odnosno može se definirati da su financijski izvještaji temelj za donošenje budućih poslovnih odluka kao što su npr. širenje poslovanja ili smanjivanje obujma poslovanja poduzeća.¹⁸

Kao što je vidljivo sa slike 3., financijsko izvještavanje se temelji na godišnjim financijskim izvještajima koji su standardizirani i zakonski propisani (osim bilješki koje nisu standardizirane). Temeljna financijska izvješća su:¹⁹

- Bilanca – izvještaj o financijskom položaju;
- Račun dobiti i gubitka – izvještaj o dobiti, uključujući i izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti;
- Izvještaj o novčanim tokovima;
- Izvještaj o promjenama kapitala te
- Bilješke uz financijske izvještaje.

Zbog same opsežnosti rada, financijska izvješća se neće pobliže definirati u ovom radu. Financijski izvještaji se sastavljaju sukladno Zakonu o računovodstvu, Pravilniku o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja te sukladno standardima izvještavanja, ovisno o

¹⁷ Perčević, H.: Financijski izvještaji i elementi financijskih izvještaja, dostupno na: <http://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Financijski%20izvje%C5%A1taji.pdf> (26.03.2020.)

¹⁸ Ibidem.

¹⁹ Ibidem.

veličini poduzeća.²⁰ Pritom HSFI primjenjuju mali, mikro i srednji poduzetnici, dok veliki poduzetnici te poduzetnici od javnog interesa primjenjuju MSFI/MRS.²¹

2.2.2. Nefinancijsko izvještavanje

Obveznici izrade nefinancijskog izvješća su subjekti od javnog interesa te poduzeća koja su na datum bilance tijekom prethodnog obračunskog razdoblja zapošljavala preko 500 zaposlenika.²² Vidljivo je da mikro, mala i srednja poduzeća nisu obveznici sastavljanja nefinancijskih izvješća, ali oni to mogu raditi na dobrovoljnoj bazi, iako postoje naznake da će u budućnosti i ovakva poduzeća biti obveznici sastavljanja nefinancijskih izvješća.

Subjektima od javnog interesa smatraju se sljedeći subjekti:²³

- Trgovačka društva čiji vrijednosni papiri kotiraju na burzi neke od država članica EU;
- Kreditne institucije;
- Institucije za elektronički novac;
- Društva za osiguranje;
- Društva za reosiguranje;
- Leasing društva;
- Društva za upravljanje UCITS fondovima;
- Društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima;
- UCITS fondovi;
- Alternativni investicijski fondovi;
- Mirovinska društva;
- Društva za dokup mirovine;
- Faktoring društva;
- Investicijska društva, burze te druge vrste društava koje su značajne za djelovanje tržišta kapitala;
- Trgovačka društva te druge pravne osobe koje se smatraju pravnim osobama od posebnog interesa za RH te

²⁰ Perčević, H.: Financijski izvještaji i elementi financijskih izvještaja, dostupno na: <http://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Financijski%20izvje%C5%A1taji.pdf> (26.03.2020.)

²¹ Slovinac, I. (2019.): Primjenjujete li HSFI-e ili MSFI-e?, dostupno na: <https://www.teb.hr/novosti/2019/primjenjujete-li-hsfi-e-ili-msfi-e/> (27.03.2020.)

²² Narodne novine (2020.): Zakon o računovodstvu, Narodne novine d.d., broj 42, članak 21

²³ Ibidem, članak 3

- Trgovačka društva koja su samostalno ili sa svojim ovisnim društvima tijekom prethodne godine zapošljavala preko 5.000 zaposlenih ili imala aktivnu bilancu veću od 5 mlrd kn na posljednji dan poslovne godine.

Iz prethodnog popisa vidljivo je da su društva od javnog interesa vrlo brojna. Ali ujedno nije poznato kakva je kvaliteta nefinancijskih izvještaja koje ista objavljuju. Poduzetnici su dužni nefinancijsko izvješće izraditi i predati do 31.srpnja, odnosno do 31. listopada ako je riječ o konsolidiranom izvješću (izuzev poduzetnika kojima se poslovna godina ne poklapa s kalendarskom godinom).²⁴

Okolišna pitanja	<ul style="list-style-type: none"> • aktualnim i predvidljivim učincima poslovanja poduzeća na okoliš te prema potrebi na zdravlje i sigurnost, • uporabi obnovljivih i/ili neobnovljivih izvora energije, • emisiji stakleničkih plinova, • uporabi vode i • onečišćenju zraka.
Socijalna i kadrovska pitanja	<ul style="list-style-type: none"> • jamčenju jednakosti spolova, • provedbi temeljnih konvencija Međunarodne organizacije rada, uvjetima rada, socijalnog dijaloga, poštovanju prava radnika na informacije i savjetovanje, poštovanju prava sindikata, zdravlju i sigurnosti na poslu te dijaloga s lokalnim zajednicama i/ili na mjere poduzete radi osiguravanja zaštite i razvoja tih zajednica.
Ljudska prava te borbe protiv korupcije i podmićivanja	<ul style="list-style-type: none"> • sprečavanju kršenja ljudskih prava i/ili važećim instrumentima za borbu protiv korupcije i podmićivanja.

Slika 4: Najbitnije stavke nefinancijskih izvještaja

Izvor: Markota Vukić, N.: Nefinancijsko izvještavanje kao nova obveza iz Zakona o računovodstvu, dostupno na: <http://www.idop.hr/media/61439/predavanje-nefinancijsko-izvjescivanje.pdf> (25.03.2020.)

Na slici 4 prikazane su stavke koje bi nefinancijska izvješća trebala sadržavati, odnosno minimalno zahtijevane stavke, uključujući još i opis politike raznolikosti. Okolišni podaci su vrlo bitni te se kroz njih najčešće izražava utjecaj poslovanja poduzeća na okoliš, posebice ako je riječ o negativnom utjecaju. Socijalni kadrovski podaci se odnose na zaposlene u poduzeću te odnos prema njima izražen kroz poštivanje prava radnika i sl. Također, važno je izraziti i podatke o sprečavanju kršenja ljudskih prava te primjeni instrumenata za borbu protiv korupcije i podmićivanja.

²⁴ HGK: Obveze vezane za izradu nefinancijskog izvješća, dostupno na: <https://hgk.hr/documents/obveze-nefin-izvjescie5a93d387eddcf.pdf> (30.03.2020.)

Nefinancijski izvještaj i konsolidirani nefinancijski izvještaj bi trebali sadržavati (osim prethodno nabrojanih stavki) i sljedeće podatke:²⁵

- Sažeto definiran poslovni model poduzeća;
- Politike poduzeća u vezi aktualnih pitanja koja se odnose na okoliš i društvo;
- Kratak opis rezultata dosada provedenih mjera;
- Temeljne rizike koji se odnose na poslovanje poduzeća te
- Nefinancijske pokazatelje koji su značajni za poslovanje poduzeća.

U situaciji da poduzeće izradi i objavi zasebna nefinancijska izvješća koja se odnose na istu poslovnu godinu i ako to zasebna nefinancijska izvješća sadržavaju informacije koje se zahtijevaju u nefinancijskom izvješću, poduzeće nije dužno izraditi nefinancijsko izvješće pod uvjetom da je zasebno nefinancijsko izvješće objavi zajedno s izvješćem posloводства ili objavi na internetskoj stranici poduzeća.²⁶

IZVJEŠTAJ O DRUŠTVENOJ ODGOVORNOSTI	IZVJEŠTAJ O ODRŽIVOSTI	INTEGRIRANI IZVJEŠTAJ
Sustavna komunikacija poduzetnika sa <i>stakeholderima</i> o njegovim društvenim i okolišnim utjecajima te utjecajima upravljanja poduzećem, a koji nisu obuhvaćeni financijskim pokazateljima uspješnosti poslovanja.	Izvještaj koji objavljuje poduzetnik o ekonomskim, okolišnim i društvenim utjecajima uzrokovanim svakodnevnim poslovnim aktivnostima.	Kohezivan i učinkovit pristup izvještavanju poduzetnika kako bi se poboljšala kvaliteta informacija te omogućila učinkovitija i produktivnija raspodjela kapitala.

Slika 5: Najčešće korišteni zasebni nefinancijski izvještaji

Izvor: Vukić, N. (2015.): Izvještavanje o nefinancijskim informacijama prema novom Zakonu o računovodstvu i Direktivi 2014/95/EU, RRIF d.o.o., Zagreb, broj 12, str 48

Na slici 5 prikazani su najčešće korišteni zasebni nefinancijski izvještaji. Izvještaj o društvenoj odgovornosti i izvještaj o održivosti uključuju 3 aspekta društveno odgovornog poslovanja, odnosno ekonomski, okolišni i društveni, koji će se detaljnije definirati u narednom poglavlju. Integrirani izvještaj objedinjuje financijsko te nefinancijsko izvještavanje, što je definirano u prethodnom potpoglavlju u kojem se definira cjelovito izvještavanje.

²⁵ Vukić, N. (2015.): Izvještavanje o nefinancijskim informacijama prema novom Zakonu o računovodstvu i Direktivi 2014/95/EU, RRIF d.o.o., Zagreb, broj 12, str 47

²⁶Ibidem., str 48

Prilikom sastavljanja nefinancijskih izvještaja, poduzetnici su dužni pridržavati se propisa sadržanih u Zakonu o računovodstvu te Direktivi 2014/95/EU, ali i drugih okvira kojima se propisuje nefinancijsko izvještavanje kao što su:²⁷

- „Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje (EMAS);
- Globalni sporazum Ujedinjenih naroda (UN);
- Vodeća načela o poduzetništvu i ljudskim pravima za provedbu okvirnog programa UN-a „Zaštita, poštovanje i pomoć”;
- Smjernice za multinacionalna društva Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD);
- Norma (ISO) 26000 Međunarodne organizacije za normizaciju;
- ILO Tripartitna deklaracija o načelima koja se odnose na multinacionalna društva i socijalnu politiku Međunarodne organizacije rada te
- Globalna inicijativa za izvještavanje (GRI)“.

²⁷Vukić, N. (2015.): Izvještavanje o nefinancijskim informacijama prema novom Zakonu o računovodstvu i Direktivi 2014/95/EU, RRIF d.o.o., Zagreb, broj 12 , str 50

3. GRI STANDARDI

U ovom poglavlju rada detaljno će se definirati GRI Standardi, odnosno 3 skupine ovih standarda, ekonomski, okolišni te društveni GRI Standardi.

3.1. Općenito o GRI Standardima

GRI Standardi se mogu definirati kao novi oblik nefinancijskog izvještavanja koji je nastao kroz dijalog sa dionicima poduzeća te sa širom javnosti, a kreirani su u cilju zadovoljavanja njihovih potreba.²⁸ Prva verzija smjernica je objavljena 2000. godine, a nastale su kao direktan rezultat projekta Global Reporting Initiative (GRI). Od 2013. godine pa sve do 01. srpnja 2018. godine kada se započinje s primjenom GRI Standarda, u primjeni je bila četvrta generacija GRI smjernica, odnosno GRI 4.²⁹

Ono što je specifično za GRI Standarde je to da „GRI okvir je namijenjen organizacijama bez obzira na veličinu, sektor ili lokaciju te sadrži načela (materijalnost, uključenost dionika, kontekst održivosti, potpunost, ravnoteža, usporedivost, točnost, pravovremenost, jasnoća i pouzdanost) za određivanje sadržaja izvještaja i osiguravanje kvalitete u njemu objavljene informacije. Okvir sadrži kako opći tako i sadržaj specifičan za određeni sektor, a to su Sektorski dodatci koji nadopunjuju Smjernice tumačenjima i uputama o tome kako primijeniti Smjernice u određenom sektoru te uključuju specifične pokazatelje učinka za taj sektor“.³⁰

Prema GRI 4 smjernicama postojalo je 6 skupina pokazatelja, odnosno pokazatelji ekonomskog učinka, pokazatelji učinka na okoliš, pokazatelji učinka radnih odnosa i dostojnog rada, pokazatelji društvenog učinka te pokazatelji učinka odgovornosti za proizvode i usluge.³¹ Prema novim GRI Standardima je ovih 6 skupina pokazatelja zamijenjeno sa 3 seta modula koje čine međusobno povezane 33 teme. Moduli se dijele na module koji se odnose na ekonomsko područje (standardi GRI 200), okolišno područje (standardi GRI 300) te društveno

²⁸ IDOP: GRI Standardi – novi standard nefinancijskog izvještavanja, dostupno na: <http://idop.hr/hr/izvjestavanje/izvjestavanje/gri-izvjestavanje/gri-standardi-novi-standard-nefinancijskog-izvjestavanja/> (05.04.2020.)

²⁹ Rogošić, A. i Bekavac, J. (2015.): Izvještaj o društvenoj odgovornosti prema GRI smjernicama, Praktični menadžment, Zagreb, Vol VI, Br. 1, str 85

³⁰ Ibidem.

³¹ Ibidem. str 86-90

područje (standardi GRI 400). Osim ove 3 skupine standarda, postoje i 3 univerzalna standarda, odnosno GRI 101, GRI 102 te GRI 103, što ukupno čini 36 standarda.³²

GRI Standardi su kreirani s ciljem:³³

- Unaprjeđenja vjerodostojnosti standarda te primjene istih na globalnoj razini;
- Pružanje mogućnosti donositeljima odluka (ponajprije se misli na donositelje javnih odluka) da se referenciraju na GRI standarde te na taj način vjerodostojnije izvještavaju o održivosti;
- Pružanje podrške trajnijoj i kvalitetnijoj strukturi izvještavanja;
- Omogućavanje dostupnosti standarda što većem broju korisnika, s ciljem povećanja broja korisnika u budućnosti te
- Omogućavanje dodatnog unaprjeđivanja svakog pojedinog standarda s ciljem osiguravanja njihove trajnosti.

Koliko su GRI Standardi značajni, pokazuje podatak da ih za objavu nefinancijskih izvještaja koristi 93% od 250 najvećih svjetskih kompanija. Standardi se temelje na poticanju odgovornosti te potiče prepoznavanje i upravljanje rizicima poslovanja. Ovo se može preformulirati na način da GRI Standardi zapravo potiču poduzetnike da na vrijeme uoče rizike poslovanja te da ih iskoriste s ciljem poboljšanja uspješnosti poslovanja (poboljšanje ekonomske učinkovitosti), ali da se istodobno poduzmu posebni naponi s ciljem očuvanja okoliša te stvaranja društvene dobrobiti. Mogu se povući paralele s dijelom rada u kojem je definirano društveno odgovorno poslovanje te se može uočiti da uz pravilnu primjenu GRI Standarda te uz određene uložene napore s ciljem stvaranja pozitivnog utjecaja na dionike poduzeća te okoliš poduzeće može značajno poboljšati svoju reputaciju (svakako se ističe stvaranje povjerenja kod kupaca što može uvelike pozitivno utjecati na poboljšanje prodaje koja je jedna od temeljnih poslovnih funkcija u poduzeću) te na taj način dugoročno pozitivno utjecati na poslovanje.³⁴

³² IDOP: GRI Standardi – novi standard nefinancijskog izvještavanja, dostupno na: <http://idop.hr/hr/izvjestavanje/izvjestavanje/gri-izvjestavanje/gri-standardi-novi-standard-nefinancijskog-izvjestavanja/> (05.04.2020.)

³³ Poslovna inicijativa za afirmaciju društvene odgovornosti i održivog razvoja (2016.): Nefinancijsko izvješćivanje – Umjesto dosadašnjih smjernica G4 vrijedit će GRI Standardi – 1.1.2017. Važno za sve velike tvrtke!, dostupno na: <https://odgovorno.hr/o-dop-u-strucno/nefinancijsko-izvjescivanje-umjesto-dosadasnjih-smjernica-g4-vrijedit-ce-gri-standardi-1-1-2017-vazno-za-sve-velike-tvrtke/> (05.04.2020.)

³⁴ Globalreporting.org: About GRI, dostupno na: <https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx> (07.04.2020.)

Iako se GRI Standardi dijele na module, odnosno na univerzalne standarde te okolišni, ekonomski i društveni modul, dalje se standardi dijele na teme te trenutno postoje 144 teme. Univerzalni standardi obuhvaćaju 59 tema koje se odnose ponajprije na općenitije podatke o poduzeću kao što su npr. naziv poduzeća, sjedište, proizvodi ili usluge koje poduzeće prodaje, popis brandova, podaci o zaposlenicima te dionicima poduzeća. Ove teme također obuhvaćaju brojne druge podatke o poduzeću te se može uočiti da su vrlo detaljne te pružaju pregršt informacija o poduzeću (naravno, pod uvjetom da poduzeće objavi sve zahtijevane informacije i da iste nisu vrlo štute).³⁵

Vrlo brojna skupina standarda su i društveni standardi koji obuhvaćaju 19 standarda koji su podijeljeni na 40 tema. Ova skupina standarda ponajprije je fokusirana na odnos poduzeća prema zaposlenicima tako da se veliki broj tema odnosi na zaposlenike, odnosno na radne uvjete u poduzeću. Također, budući da je riječ o društvenom modulu, ovaj modul obuhvaća i brojne druge teme koje se odnose i na druge dionike poduzeća, s posebnim naglaskom na kupce proizvoda i usluga, ali se ne izostavljaju niti neizravni dionici poduzeća.³⁶

U nastavku rada će biti pobliže definirana 2 modula GRI Standarda (ekonomski i okolišni), što je temelj za izradu empirijskog dijela rada.

3.2. Ekonomski modul GRI Standarda

Ekonomski modul GRI Standarda čini set od 7 standarda, odnosno:³⁷

- GRI 201: Ekonomski učinak 2016., u primjeni od 01. srpnja 2018.;
- GRI 202: Prisutnost na tržištu 2016., u primjeni od 01. srpnja 2018.;
- GRI 203: Neizravni ekonomski učinci 2016., u primjeni od 01. srpnja 2018.;
- GRI 204: Praksa nabave 2016. u primjeni od 01. srpnja 2018.;
- GRI 205: Antikorupcija 2016., u primjeni od 01. srpnja 2018.;
- GRI 206: Anti-konkurencijsko ponašanje 2016., u primjeni od 01. srpnja 2018. te
- GRI 207: Porez 2019., biti će u primjeni od 01. siječnja 2021.

³⁵ Čular, M., Dmitrović, V. i Benković, S.: Non financial disclosure using GRI standards: Empirical findings of Croatian and Serbian companies, The Thirteenth International Conference: „Challenges of Europe: Growth, Competitiveness, Innovation and Well-being“

³⁶ Ibidem.

³⁷ Globalreporting.org (2020.): GRI Standards download center, dostupno na: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/> (08.04.2020.)

Ekonomski standardi se dijele na narednih 13 tema:³⁸

- Izravna, stvorena i distribuirana ekonomska vrijednost;
- Financijske posljedice te drugi rizici i prilike za djelatnost organizacije vezane uz klimatske promjene;
- Obveze organizacije koje se odnose na definirani mirovinski plan;
- Značajna financijska pomoć primljena od vlade;
- Raspon omjera standardne početne plaće u usporedbi s lokalnom minimalnom plaćom u značajnim mjestima poslovanja;
- Udio domaćeg stanovništva u redovima višeg menadžmenta;
- Podržana ulaganja u infrastrukturu i usluge;
- Razumijevanje i opis značajnih neizravnih ekonomskih utjecaja;
- Udio potrošnje na proizvode i usluge domaćih dobavljača;
- Rizik izloženosti korupciji poslovanja poduzeća;
- Komunikacija i obuka o antikorupcijskim politikama i postupcima;
- Potvrđeni koruptivni slučajevi i poduzete akcije te
- Poduzete pravne radnje s ciljem sprječavanja antikonkurentskog ponašanja te monopolističkih praksi.

Bitno je napomenuti da iako je uveden novi standard za ekonomski modul koji se odnosi na poreze, u empirijskom dijelu rada neće biti moguće analizirati ga, budući da nije bio u primjeni u 2018. godini te zbog toga nisu niti nabrojane teme koje se odnose na taj standard. Prethodno nabrojane teme su temelj za izradu empirijskog dijela rada, odnosno analizirati će se informacije u nefinancijskim izvještajima 10 velikih poduzeća s područja RH prema prethodno 13 nabrojanih tema.

Iz popisa nabrojanih tema koje obuhvaćaju ekonomski modul GRI Standarda, vidljivo je da su obuhvaćene brojne vrlo značajne informacije te da iste zapravo održavaju utjecaj poslovanja poduzeća na dionike poduzeća. Također, može se uočiti da GRI Standardi donose mnogobrojne promjene kada je riječ o izvještavanju poduzeća te da se na ovaj način izvještavanje značajno

³⁸ Čular, M., Dmitrović, V. i Benković, S.: Non financial disclosure using GRI standards: Empirical findings of Croatian and Serbian companies, The Thirteenth International Conference: „Challenges of Europe: Growth, Competitiveness, Innovation and Well-being“

poboljšava, odnosno zahtijeva se od poduzeća iznošenje podataka koje inače najvjerojatnije ne bi iznijeli u bilješkama ili drugim izvješćima.

Jedna od takvih stavki je izvještavanje o rizicima te prilikama organizacije vezane za klimatske promjene. Može se uočiti da poduzeća inače u svojim financijskim izvješćima nipošto ne iznose ovakve podatke, a koji mogu biti vrlo značajni za investitore i druge dionike, posebice one kojima je ekologija vrlo značajna prilikom procjene poslovanja poduzeća. Također, ova stavka je jedna od onih koje su značajne za donosioce javnih odluka, budući da pomoću određenih stavki kao što je ova mogu donijeti odluke o poticanju poslovanja određenih poduzeća koja će doprinijeti ekološki osviještenoj proizvodnji, ali i u suprotnom slučaju potaknuti poduzeće na smanjivanje zagađenja koje uzrokuje njegovo poslovanje.

Udio sredstava koje je poduzeće primilo od države je svakako jedan od nužnih podataka, budući da se na ovaj način iskazuje ovisnost poduzeća o državi, što implicira i jedan od rizika poslovanja u situaciji kada nastupi gospodarska kriza te država reže sve osim nužnih izdataka te je vrlo velika vjerojatnost da će u tim situacijama poduzeće koje je ovisno o novcu primljenom od države poslovati s poteškoćama ili u najgorem slučaju i propasti. S ovom stavkom se može povezati i teme koje se odnose na korupciju, zbog čega je nužna procjena osjetljivosti poduzeća na koruptivne radnje, ali i poduzeti određene napore da bi se spriječila mogućnost poduzimanja istih u poduzeću.

Može se uočiti i povezanost između određenih tema kao što je npr. povezanost između udjela domaćeg stanovništva u tom menadžmentu, udjela potrošnje kod domaćih proizvođača, podržanih ulaganja u infrastrukturu i usluge te neizravnih ekonomskih utjecaja. Može se uočiti da brojna poduzeća koja posluju na području RH jako mali dio proizvoda i usluga nabavljaju od domaćih proizvođača što negativno djeluje na domaću ekonomiju, zbog čega je nužno potaknuti velike potrošače da se orijentiraju na domaće tržište te na taj način dodatno doprinose stvaranju neizravnih utjecaja kroz razvoj domaćih poduzeća, što će svakako doprinijeti i razvoju infrastrukture, a zapravo povećanju BDP-a te nacionalnog blagostanja u cijelosti, bilo da je riječ o direktnom ili indirektnom utjecaju, koji nastaje kao posljedica multiplikativnog djelovanja povećanja neke od komponenti BDP-a, odnosno osobne potrošnje, državne ili investicijske potrošnje, ali i također kroz smanjivanje uvoza što bi djelovalo pozitivno na neto izvoz.

3.3. Okolišni modul GRI Standarda

Okolišni modul GRI Standarda čini set od 8 standarda, odnosno:³⁹

- GRI 301: Materijali;
- GRI 302: Energija;
- GRI 303: Voda i otpadni otpad;
- GRI 304: Biološka raznolikost;
- GRI 305: Emisije;
- GRI 306: Otpadne vode i otpad;
- GRI 307: Usklađenost s okolišem te
- GRI 308: Procjena okoliša dobavljača.

Svi prethodno nabrojani standardi definirani su 2016. godine, a u primjeni su od 01. srpnja 2018. godine. Prethodno nabrojani standardi dijele se na 32 teme, odnosno:⁴⁰

- Iskorišteni materijali prema masi ili količini;
- Korištenje recikliranih materijala;
- Oporabljeni proizvodi i njihovi ambalažni materijali;
- Potrošnja energije u poduzeću;
- Potrošnja energije izvan poduzeća;
- Intenzitet energije;
- Smanjenje potrošnje energije;
- Smanjenje energetske potrebe prilikom proizvodnje proizvoda i pružanja usluga;
- Interakcije s vodom kao zajedničkim resursom;
- Upravljanje utjecajima koji nastaju ispuštanjem otpadnih voda;
- Korištenje vode;
- Ispuštanje vode;
- Potrošnja vode;
- Poslovnice poduzeća koje su u vlasništvu, zakupu ili u upravljanju na zaštićenim područjima ili susjednim njima zaštićenim područjima i područjima velike vrijednosti biološke raznolikosti izvan zaštićenih područja;

³⁹ Globalreporting.org (2020.): GRI Standards download center, dostupno na: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/> (08.04.2020.)

⁴⁰ Čular, M., Dmitrović, V. i Benković, S.: Non financial disclosure using GRI standards: Empirical findings of Croatian and Serbian companies, The Thirteenth International Conference: „Challenges of Europe: Growth, Competitiveness, Innovation and Well-being“

- Znatan utjecaj aktivnosti, proizvoda i usluga na biološku raznolikost;
- Zaštićena ili obnovljena staništa;
- Vrste s crvenog popisa IUCN-a i vrste s nacionalnog popisa zaštite sa staništima na područjima na kojima poduzeće posluje;
- Izravne (područje 1) emisije stakleničkih plinova;
- Neizravne (područje 2) emisije stakleničkih plinova;
- Ostale neizravne (područje 3) emisije stakleničkih plinova;
- Intenzitet emisija stakleničkih plinova;
- Smanjenje emisija stakleničkih plinova;
- Emisije tvari koje oštećuju ozonski omotač;
- Dušikovi oksidi (NOX), sumporni oksidi (SOX) i druge značajne emisije štetnih spojeva u zrak;
- Ispuštanje vode po kvaliteti i odredištu;
- Otpad prema vrsti i načinu odlaganja;
- Značajna izlivanjevanja;
- Prijevoz opasnog otpada;
- Vodena tijela zahvaćena ispuštanjem vode i / ili otjecanjem;
- Nepridržavanje zakona i propisa o zaštiti okoliša;
- Novi dobavljači koji su provjereni korištenjem okolišnih kriterija;
- Negativni utjecaji na okoliš u lancu opskrbe i poduzete radnje.

Može se uočiti da se ovaj modul standarda ponajprije odnosi na raspolaganje prirodnim dobrima što se očituje kroz potrošnju materijala (naglašava se racionalno korištenje), potrošnju energenata te voda u procesu proizvodnje te pružanja usluga. Očekuje se da će se poduzeća iz razloga jer su dužna objaviti ovakve informacije potruditi da u narednim poslovnim razdobljima ulože napore kako bi smanjila potrošnju prirodnih resursa što će naravno pozitivno djelovati na poslovanje poduzeća kroz smanjivanje troškova poslovanja, ali će također imati i pozitivan utjecaj na okoliš.

Posebna pozornost se posvećuje i očuvanju biološke raznolikosti te se od poduzeća zahtijeva izražavanje utjecaja njihovog poslovanja na biološku raznolikost, ali i da naznače posluju li na područjima koja su pod nekim od oblika zaštite te postoje li na području na kojem posluju neke od ugroženih vrsta. Ujedno se poduzeća potiče na obnavljanje staništa prirodnih vrsta u okolici

poslovnica, ali se biološka raznolikost može poticati posebice kada je riječ o poduzećima koja posluju u poljoprivrednom sektoru na sadnju sadnica (s naglaskom na izbjegavanje GMO poljoprivrednih inputa) koje će pozitivno djelovati na okoliš, kao što je npr. očuvanje pčela.

Kroz ovaj modul GRI Standarda zahtijeva se i izražavanje drugih stavki koje mogu imati štetan utjecaj na okoliš kao što su emisije štetnih spojeva u zrak, ispuštanje otpadnih voda, ali se također ističe i potreba za smanjivanjem onečišćenja okoliša koji nastaje prilikom distribucije proizvoda kupcima poduzeća. Zahtijeva se i isticanje nepridržavanja zakona o zaštiti okoliša, čime se izravno poduzeće potiče na poštivanje ovih zakona, budući da na taj način izravno doprinose očuvanju reputacije. Dodatno, poduzeća se potiče na odabir dobavljača čije poslovanje manje šteti okolišu u odnosu na dobavljače čije poslovanje štetno djeluje na okoliš.

4. KREIRANJE INDEKSA USKLAĐENOSTI S GRI STANDARDIMA

Da bi u empirijskom dijelu rada bilo moguće lakše tumačiti rezultate provedenog istraživanja, nužno je kreiranje indeksa usklađenosti s GRI Standardima.

GRI indeks se računa prema sljedećoj formuli:⁴¹

$$GRI_{INDEX} = GRI_{AR} / \max GRI_{AR} \quad (1)$$

Objašnjenje oznaka:

GRI_{INDEX} - GRI indeks

GRI_{AR} – broj objavljenih podataka po temama za određeni modul po poduzeću

$\max GRI_{AR}$ – broj tema po određenom modulu

Za ekonomski modul GRI_{INDEX} će se računati na način da će se zabilježeni broj podataka dijeliti sa brojem mogućih tema za ekonomski modul, odnosno 15 te će se množiti sa 100 da bi se poduzeća mogla rangirati kao u tablici 1. Na isti način će se računati GRI_{INDEX} za okolišni modul, samo što će sada u nazivniku biti broj 32, odnosno maksimalni mogući broj tema za okolišni modul.

Tablica 1: Razine usklađenosti s GRI standardima

Razina GRI usklađenosti	Rang
Potpuna GRI usklađenost	81-100
Visoka GRI usklađenost	61-80
Srednja GRI usklađenost	41-60
Niska GRI usklađenost	21-40
Velika GRI neusklađenost	0-20

Izvor: Čular, M., Dmitrović, V. i Benković, S.: Non financial disclosure using GRI standards: Empirical findings of Croatian and Serbian companies, The Thirteenth International Conference: „Challenges of Europe: Growth, Competitiveness, Innovation and Well-being“

Tablica 1 poslužit će kao temelj za donošenje ocjene o razini usklađenosti nefinancijskih izvještaja svakog od analiziranih poduzeća za ekonomski te okolišni modul.

⁴¹ Čular, M., Dmitrović, V. i Benković, S.: Non financial disclosure using GRI standards: Empirical findings of Croatian and Serbian companies, The Thirteenth International Conference: „Challenges of Europe: Growth, Competitiveness, Innovation and Well-being“

5. ISTRAŽIVANJE NEFINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA KROZ PRIMJENU EKONOMSKOG I OKOLIŠNOG MODULA GRI ZA VELIKA DRUŠTVA

U ovom dijelu rada ponajprije će se definirati uzorak istraživanja, odnosno iznijeti će se temeljni podaci o 10 velikih poduzeća s područja RH čija se nefinancijska izvješća analiziraju, nakon čega slijedi analiza nefinancijskih izvješća odabranih poduzeća kroz primjenu ekonomskog te okolišnog modula GRI Standarda.

5.1. Uzorak istraživanja

U ovom dijelu rada definira se uzorak istraživanja, odnosno poduzeća čija će se nefinancijska izvješća analizirati. To su redom sljedeća poduzeća:

1. Ina d.d.;
2. HT d.d.;
3. Podravka d.d.;
4. Valamar Riviera d.d.;
5. Petrokemija d.d.;
6. Kraš d.d.;
7. AD Plastik d.d.;
8. Atlantic grupa d.d.;
9. Cemex d.d. te
10. HEP d.d..

Prvo poduzeće koje se analizira je INA d.d.. Riječ je o poduzeću koje je u 2018. godini zapošljavalo gotovo 11 tisuća zaposlenika te je ostvarilo dobit od 1.177 mil kn. Najveći dio poslovanja ovog poduzeća je na području RH, ali je dio proizvodnih pogona u drugim zemljama kao što su Egipat i Angola. Također, iako je najveći dio maloprodajnih mjesta poduzeća u RH, poduzeće ostvaruje prihode od prodaje kroz prodaju na maloprodajnim mjestima u susjednim zemljama, odnosno Sloveniji, BIH i Crnoj Gori.⁴² Poduzeće je prvenstveno zanimljivo za analizu zbog samih karakteristika svog poslovanja, budući da je riječ o poduzeću koje posluje u djelatnosti koja se smatra velikim zagađivačem te je stoga vrlo bitno istražiti koje napore poduzeće ulaže da bi smanjilo ili eliminiralo štetne utjecaje na okoliš koji nastaju kao posljedica

⁴² INA d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018, dostupno na: https://www.ina.hr/wp-content/uploads/2020/01/AR_2018_CRO_17_4_finn_compressed-1.pdf (10.04.2020.)

njegovog poslovanja. Poduzeće je na svojim stranicama objavilo integrirano godišnje izvješće u kojem je objedinilo financijsko i nefinancijsko izvješće te će se u nastavku prikazati koliko je nefinancijsko izvješće usklađeno sa GRI Standardima.

Drugo društvo koje se analizira je HT d.d.. Ovo društvo djeluje u sklopu grupe Deutsche Telekom AG te je u 2018. godini zapošljavalo 5,7 tisuća zaposlenih i ostvarilo 1.061 mil kn neto dobiti. U usporedbi s poduzećem INA d.d., riječ je o potpuno drugačijem poduzeću, budući da poduzeće ima značajno manji broj poslovnica, djeluje samo na području RH, ali je najveća razlika u tom što poduzeće djeluje u djelatnosti koja ne bi trebala imati gotovo nikakav štetan utjecaj na okoliš.⁴³ Kao i INA d.d., poduzeće je objavilo integrirano godišnje izvješće za 2018. godinu.

Treće poduzeće koje će se analizirati je Podravka d.d. U odnosu na dva prethodna poduzeća, odmah se mogu uočiti razlike, budući da je riječ o potpuno drugačijoj vrsti djelatnosti, budući da je poduzeće najvećim dijelom fokusirano na preradu poljoprivrednih proizvoda, posljedica čega je velika potrošnja prirodnih resursa kao što je voda. Sami proces proizvodnje te distribucije proizvoda zahtijeva velike količine energije, zbog čega je nužno uložiti dodatne napore za smanjivanjem štetnog utjecaja na okoliš. Poduzeće je u 2018. godini zapošljavalo 3,4 tisuće zaposlenika te je ostvarilo dobit od 205 mil kn, zbog čega se smatra jednim od najvećih poduzeća u RH, a svakako jednim od najznačajnijih prehrambenih poduzeća. Poduzeće posebnu pozornost posvećuje održivom razvoju te od 2015. godine objavljuje izvještaje o održivom razvoju.⁴⁴

Četvrto poduzeće koje će se analizirati je Valamar Riviera d.d. Riječ je o poduzeću koje djeluje u turističkom sektoru. U 2018. godini je poduzeće zapošljavalo preko 6700 zaposlenih te ostvarilo dobit od preko 239 mil kn.⁴⁵ Za razliku od prethodna tri poduzeća, ovo poduzeće je vrlo specifično zbog svoje djelatnosti koje se oslanja na prirodne resurse kao što je voda te potencijalno može imati veliku potrošnju energenata, ali je tip poduzeća koje bi trebalo imati značajno manji negativan utjecaj na okoliš u odnosu na npr. poduzeće INA d.d., iako se ne

⁴³ HT d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018. , HT d.d., Zagreb

⁴⁴ Podravka d.d. (2019.): Izvještaj o održivom razvoju, Godišnji izvještaj za 2018. godinu, dostupno na: <https://www.podravka.hr/kompanija/odgovornost/odrzivi-razvoj/> (12.04.2020.)

⁴⁵ Valamar riviera d.d. (2019.): Integrirano godišnje izvješće i društveno odgovorno poslovanje, dostupno na: <https://valamar-riviera.com/pdfjs/viewer.html?file=/media/273424/integrirano-godisnje-izvjesce-i-drustveno-odgovorno-poslovanje-2018.pdf> (13.04.2020.)

smiju zanemariti negativni efekti poslovanja u turističkom sektoru (posebice kada je riječ o emisijama stakleničkih plinova, ispuštanjima otpadnih voda i sl.). Za poslovanje ovog poduzeća su zaposlenici jedan od ključnih faktora uspješnosti poslovanja, a kroz poslovanje poduzeća se može stvoriti dodana vrijednost koja u konačnici može imati značajan utjecaj na njegove dionike te ukupni BDP.

Peto poduzeće koje se analizira je Petrokemija d.d.. Za razliku od prethodnih poduzeća, ovo poduzeće je poslovalo s gubitkom koji je u 2018. godini na razini grupe iznosio 473 mil kn te je kraju 2018. godine zapošljavalo gotovo 1600 zaposlenih.⁴⁶ U usporedbi s prethodnim poduzećima, može se uočiti da ovo poduzeće djeluje u industriji u kojoj djeluje i INA d.d. te je riječ o poduzećima koji su po prirodi poslovanja veliki zagađivači okoliša. Za ovo poduzeće je nužno da uspostavi balans između nastojanja za maksimizacijom profita te educiranja svojih kupaca o ispravnom korištenju proizvoda (odnosno sprječavanju prekomjernog korištenja umjetnih gnojiva što u konačnici može imati vrlo negativne efekte na okoliš te stanovništvo u cijelosti).

Šesto analizirano poduzeće je Kraš d.d. U 2018. godini poduzeće je ostvarilo 50,9 mil kn dobiti te je zapošljavalo preko 1600 zaposlenika.⁴⁷ Ovo poduzeće je najsličnije poduzeću Podravka d.d., budući da posluje u prehrambenom sektoru, što implicira da poslovanje poduzeća ima značajno manji utjecaj na okoliš, ali se može uočiti da poduzeće u svom poslovanju koristi brojne prirodne resurse, zbog čega je nužna racionalna uporaba istih te posebice kada je riječ o korištenju sirovina da su iste proizvedene na ekološki prihvatljiv način te da nije korišten dječji rad i sl.

Sedmo analizirano poduzeće je AD Plastik d.d.. U 2018. godini poduzeće je ostvarilo dobit od 89 mil kn, zapošljavalo je gotovo 2900 zaposlenih na 8 lokacija u 5 različitim zemalja.⁴⁸ Ovo poduzeće je vrlo specifično budući da se bavi proizvodnjom i preradom plastičnih masa za koje se smatra da imaju vrlo štetan utjecaj na okoliš (s naglaskom na mikroplastiku), a zbog same

⁴⁶ Petrokemija d.d. (2019.): Nefinancijsko izvješće Petrokemija d.d., grupa Petrokemija za razdoblje 01.-12.2018. godine, dostupno na: https://petrokemija.hr/Portals/0/Dokumenti_Kompanija/Financije/Nefinancijsko%20izvjesce%202018.pdf?ver=2019-06-29-064313-670 (15.04.2020.)

⁴⁷ Kraš d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018, dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/86/Kras-godisnje-izvjesce-za-2018.godinu.pdf> (16.04.2020.)

⁴⁸ AD Plastik d.d. (2019.): 2018 integrirani godišnji izvještaj, dostupno na: <https://www.adplastik.hr/wp-content/uploads/2019/08/Integrirani-godisnji-izvjestaj-2018..pdf> (17.04.2020.)

naravi poslovanja, odnosno poslovanja na 8 različitih lokacija, može se pojaviti potreba za korištenjem dodatnih resursa prilikom premještanja sirovina i/ili gotovih proizvoda iz jednog u drugi pogon što također može imati negativne efekte na okoliš. Poduzeće se smatra jednim od najvećih na području Dalmacije (ali i na području RH), te ima potencijal stvaranja značajne dodane ekonomske vrijednost.

Osmo analizirano poduzeće je Atlantic Grupa d.d., u 2018. godini poduzeće je zapošljavalo preko 5000 zaposlenih te je ostvarilo neto dobit od 244 mil kn.⁴⁹ Poduzeće se pretežito bavi trgovačkom djelatnosti, ali u svom sastavu ima i poduzeća koja su prerađivačka kao što je Droga Kolinska d.d. ili se bave iskorištavanjem prirodnih resursa kao što su vode (brandovi Kala i Donat mg). Za ovo poduzeće se ističe potencijal razvitka monopolističkog djelovanja na tržištu (kao i kod poduzeća INA d.d. te HT d.d.) zbog čega posebnu pozornost treba obratiti na to objavljuje li poduzeće informacije o tome ulaže li napore za sprječavanje monopolističkih praksi. Također, narav poslovanja poduzeća je takva da mu je za poslovanje nužno iskorištavanje fosilnih goriva te voda, zbog čega se postavlja pitanje kakve napore poduzeće ulaže s ciljem smanjivanja korištenja prirodnih resursa.

Deveto analizirano poduzeće je Cemex d.d. Ovo poduzeće je u 2018. godini zapošljavalo 481 osobu te je ostvarilo neto gubitak od 8,7 mil kn.⁵⁰ Riječ je o poduzeću koje u svom poslovanju iskorištava prirodne resurse. Također poduzeće u svom poslovanju ima gotovo pa monopolistički položaj na tržištu. Nezaobilazna činjenica je i ta da svojim poslovanjem može vrlo negativno djelovati na okoliš, zbog čega je nužno analizirati kakve napore poduzeće ulaže s ciljem smanjivanja negativnih efekata poslovanja. Iako je narav poslovanja poduzeća takva kakva jeste, prilikom smanjivanja obujma poslovanja ili potpunog zatvaranja poduzeća postoji mogućnost pojave poteškoća u poslovanju sektora koji su ključni za gospodarstvo RH od kojih je najznačajniji građevinski sektor.

⁴⁹ Atlantic grupa d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018, dostupno na: <https://www.atlanticgrupa.com/media/files/fileitem/G/Godisnje-izvjesce-Atlantic-Grupe-2018-godine/Godi%20izvje%20izvje%20A1%20C4%87e%20Atlantic%20Grupe%202018.%20godine.pdf> (18.04.2020.)

⁵⁰ Cemex d.d. (2019.): CEMEX Hrvatska, Izvještaj o održivom razvoju 2017./2018., dostupno na: <https://www.cemex.hr/documents/47380066/47381608/CEMEX+Izvje%20A1taj+o+dr%20BEivom+razvoj+u+2017.+2018..pdf/4a382d38-d587-836b-60f7-227604786c2d> (19.04.2020.)

Deseto analizirano poduzeće je HEP d.d.. Ovo poduzeće je u 2018. godini zapošljavalo gotovo 9900 djelatnika te je ostvarilo 1.364,8 mil kn dobiti.⁵¹ U odnosu na prethodna poduzeća, ovo poduzeće se uvelike ističe prema broju zaposlenih te prema dobiti. Kao i INA d.d. te HT d.d., poduzeće se može smatrati jednim od monopolista na tržištu (iako postoje i drugi ponuđači, ovo poduzeće se uvelike ističe) te svoje poslovanje temelji na iskorištavanju prirodnih resursa, zbog čega postoji značajan rizik od stvaranja negativnih učinaka na okoliš, ali s druge strane postoji i potencijal smanjivanja/eliminacije negativnih učinaka poslovanja poduzeća.

⁵¹ HEP d.d. (2019.): 2018. Izvješće o održivosti, HEP grupa, dostupno na: [https://www.hep.hr/UserDocsImages//dokumenti/Izvjesce%20o%20odrzivosti//HEP Izvjesce o održivosti 2018.pdf](https://www.hep.hr/UserDocsImages//dokumenti/Izvjesce%20o%20odrzivosti//HEP%20Izvjesce%20o%20odrzivosti%202018.pdf) (20.04.2020.)

5.2. Indeks usklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul

U ovom dijelu rada analizira se usklađenost nefinancijskih izvještaja poduzeća s GRI standardima za ekonomski modul.

Tablica 2: Indeks usklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul

Tema/Poduzeće	INA d.d.	HT d.d.	Podravka d.d.	Valamar Rivera d.d	Petrokemija d.d.	Kraš d.d.	AD Plastik d.d.	Atlantic grupa	Cemex d.d.	HEP d.d.
Izravna, stvorena i distribuirana ekonomska vrijednost	+	-	+	+	+	-	+	-	+	+
Financijske posljedice te drugi rizici i prilike za djelatnost organizacije vezane uz klimatske promjene	+	+	-	+	-	-	-	-	+	+
Obveze organizacije koje se odnose na definirani mirovinski plan	-	-	-	+	-	+	+	+	+	+
Značajna financijska pomoć primljena od vlade	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-
Raspon omjera standardne početne plaće u usporedbi s lokalnom minimalnom plaćom u značajnim mjestima poslovanja	-	-	-	+	-	-	+	-	+	-
Udio domaćeg stanovništva u redovima višeg menadžmenta	+	+	-	+	-	+	+	+	-	-
Podržana ulaganja u infrastrukturu i usluge	+	-	-	+	-	-	-	-	+	-
Razumijevanje i opis značajnih neizravnih ekonomskih utjecaja	+	-	-	+	+	-	+	-	+	-

Udio potrošnje na proizvode i usluge domaćih dobavljača	-	-	-	-	-	+	+	-	+	-
Rizik izloženosti korupciji poslovanja poduzeća	-	-	-	-	-	-	-	-	+	+
Komunikacija i obuka o antikorupcijskim politikama i postupcima	-	-	-	-	-	-	+	-	+	+
Potvrđeni koruptivni slučajevi i poduzete akcije	-	-	-	-	-	-	-	-	+	+
Poduzete pravne radnje s ciljem sprječavanja antikonkurentskog ponašanja te monopolističkih praksi	-	-	-	-	-	-	+	-	+	-
Ukupno	5	2	1	7	2	3	8	2	12	6
GRI _{INDEX}	38,46	15,38	7,69	58,33	15,38	23,08	61,54	15,38	92,31	46,15

Izvor: Izrada autorice na temelju nefinancijskih izvještaja 10 odabranih poduzeća

Prvo analizirano poduzeće je INA d.d.. Može se uočiti da za ekonomski modul poduzeće ima nisku razinu usklađenosti s GRI Standardima, odnosno, uočljivo je da poduzeće nije objavilo gotovo nijednu informaciju koja je zahtijevana prema ekonomskom modulu GRI Standarda. Drugo analizirano poduzeće je HT d.d., može se uočiti da je ovo poduzeće objavilo još nekvalitetnije nefinancijsko izvješće u odnosu na poduzeće INA d.d. te da je visoka razina neusklađenosti objavljenih informacija u odnosu na GRI Standarde za ekonomski modul. Treće analizirano poduzeće je Podravka d.d. te je ovo poduzeće objavilo samo podatke koji se odnose na prvu temu, odnosno na izravno stvorenu i distribuiranu ekonomsku vrijednost. Za ovo poduzeće se također može uočiti visoka razina neusklađenosti objavljenih informacijama s zahtjevima GRI Standarda za ekonomski modul.

Četvrto analizirano poduzeće, odnosno Valamar Riviera d.d. ima srednju razinu usklađenosti nefinancijskog izvješća s GRI standardima. Može se uočiti da ovo poduzeće nije objavilo nijedan od podataka koji se odnosi na antikorupciju, ali niti definiralo kakvi su im odnosi s domaćim dobavljačima. Peto analizirano poduzeće, odnosno Petrokemija d.d. je objavilo nefinancijsko izvješće koje sadrži samo podatke o ekonomskom učinku, kada je riječ o ekonomskom modulu, zbog čega je nefinancijsko izvješće ovog poduzeća pokazalo visoku razinu neusklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul.

Šesto analizirano poduzeće, odnosno Kraš d.d. se ističe kao poduzeće koje je objavilo koliko sirovina nabavlja od domaćih dobavljača (60% te čak 100% kada je riječ o višnjama u alkoholu koje su sastavni dio poznatog proizvoda Griotte), za razliku od prethodnih poduzeća, budući da nijedno od pet prethodnih poduzeća nije objavilo taj podatak. Ovo poduzeće je objavilo podatke prema samo 3 teme za ekonomski modul, posljedica čega je niska usklađenost nefinancijskog izvješća s GRI Standardima za ekonomski modul.

Sedmo analizirano poduzeće, odnosno AD Plastik d.d. također daje prednost domaćim dobavljačima, ali pod uvjetom da poštuju zadane standarde kvalitete te ukoliko naručitelj proizvoda poduzeća ne zahtijeva sirovine točno određenog dobavljača. Za razliku od ostalih poduzeća, ovo poduzeće ima definiranu Antikorupcijsku politiku te je poduzeće poduzelo određene mjere s ciljem sprječavanja monopolističkog djelovanja, koje su definirane u Antimonopolskoj politici poduzeća. Nefinancijsko izvješće ovog poduzeća pokazuje srednju razinu usklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul.

Osmo analizirano poduzeće je Atlantic Grupa d.d. te se može uočiti da je nefinancijsko izvješće ovog poduzeća visoko neusklađeno s GRI Standardima za ekonomski modul. Može se zapravo uočiti da ovo poduzeće u nefinancijskom izvješću prikazuje podatke koje zahtijeva samo jedna grupa dionika poduzeća, odnosno dioničari te se istima nastoji prikazati u što boljem svjetlu, najvjerojatnije s ciljem održavanja stabilnosti poslovanja, ali i vrlo vjerojatno s ciljem neke buduće dokapitalizacije (u slučaju proširenja poslovanja ili sl).

Cemex d.d. je jedino poduzeće koje je istaknulo značajnu financijsku pomoć primljenu od vlade, odnosno poduzeće je tijekom 2018. godine primilo gotovo 982.000 kn sredstava iz Europskog fonda za regionalni razvoj, a s ciljem povećanja energetske učinkovitosti poduzeća Sv. Juraj. Ovo poduzeće se ističe i po udjelu nabave od domaćih dobavljača, odnosno gotovo 90% inputa nabavljaju od domaćih dobavljača. Ovo poduzeće je jedino koje je istaknulo rizik izloženosti korupciji. Taj rizik je direktna posljedica velikog broja dobavljača i kupaca, odnosno velikog kontakta s kupcima i dobavljačima diljem svijeta. Poduzeće ističe da je u cilju sprječavanja koruptivnih radnji je uvelo brojne mjere, od kojih je jedna sigurna linija ETHOS na kojoj dionici poduzeća mogu prijaviti primjedbe, pitanja i pritužbe koje se odnose na etičnost i legalnost poslovanja poduzeća. Od 2016. do 2018. godine je zaprimljeno ukupno 13 pritužbi, od kojih su se 4 pokazale osnovanima te su poduzete određene radnje s ciljem sankcioniranja ovakvog ponašanja. Nefinancijsko izvješće ovog poduzeća je jedino u potpunosti usklađeno s GRI Standardima za ekonomski modul.

Kao posljednje, deseto poduzeće odabran je HEP d.d.. Može se uočiti da su nefinancijski izvještaji ovog poduzeća pokazali srednju razinu usklađenosti s GRI standardima za ekonomski modul. Nužno je naznačiti da iako poduzeća iznose podatke koji se odnose na mirovinske planove zaposlenika, u pravilu je riječ samo o plaćanjima obveznog mirovinskog osiguranja, što je ujedno i zakonska obveza svakog poduzeća. Može se uočiti da je samo Cemex d.d. objavio podatke o značajnoj financijskoj pomoći primljenoj od države, iako je poznato da su i druga poduzeća primala pomoć od države s ciljem nastavka poslovanja, što se primarno odnosi na poslovanje poduzeća Petrokemija d.d. koje posluje s gubitcima, ali država poduzima određene mjere s ciljem održavanja poslovanja poduzeća te očuvanja radnih mjesta u njemu, ali posebice s ciljem izbjegavanja negativnih posljedica koje bi nastale u poljoprivrednom sektoru, ako bi ovo poduzeće prestalo s radom.

Poseban problem je što su samo 3 od 10 poduzeća istaknula udio potrošnje koja se odnosi na proizvode i usluge domaćih dobavljača, budući da je nužno da se s ciljem poticanja razvoja domaćeg gospodarstva što više potiče nabava inputa od domaćih dobavljača. Ogledni primjer može biti Cemex d.d. koji gotovo 90% inputa nabavlja od domaćih dobavljača. Također, značajni problemi se pojavljuju kada je riječ o sprječavanju korupcije, budući da samo 2 poduzeća ističu stupanj izloženosti korupciji u svom poslovanju, samo 3 poduzeća provode komunikaciju o antikorupcijskom djelovanju, samo 2 poduzeća navode potvrđene slučajeve korupcije te koje su mjere poduzeli s ciljem sankcioniranja istim te samo 2 poduzeća navode koje mjere poduzimaju s ciljem sprječavanja monopolističkog djelovanja na tržištu.

Finalno, može se zaključiti kada je riječ o ekonomskom modulu GRI Standarda, na primjeru 10 velikih hrvatskih poduzeća se može zaključiti da je stanje u njihovim nefinancijskim izvještajima nezadovoljavajuće te da gotovo sva poduzeća koriste nefinancijska izvješća u marketinške svrhe, odnosno u cilju prikazivanja rezultata poslovanja kako bi se istaknuli pred postojećim ili potencijalnim dioničarima. U prilog tome govori činjenica da je samo jedno nefinancijsko izvješće pokazalo potpunu usklađenost s GRI Standardima za ekonomski modul, dok su čak 4 nefinancijska izvješća pokazala visoku razinu neusklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul.

susjednim njima zaštićenim područjima i područjima velike vrijednosti biološke raznolikosti izvan zaštićenih -područja											
Znatan utjecaj aktivnosti, proizvoda i usluga na biološku raznolikost	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+
Zaštićena ili obnovljena staništa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+
Vrste s crvenog popisa IUCN-a i vrste s nacionalnog popisa zaštite sa staništima na područjima na kojima poduzeće posluje	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+
Izravne (područje 1) emisije stakleničkih plinova	+	-	-	+	+	+	+	-	+	+	
Neizravne (područje 2) emisije stakleničkih plinova	+	-	-	+	-	-	+	-	+	-	
Ostale neizravne (područje 3) emisije stakleničkih plinova	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Intenzitet emisija stakleničkih plinova	-	-	-	-	-	-	+	-	+	+	
Smanjenje emisija stakleničkih plinova	+	-	-	+	+	-	+	-	+	+	
Emisije tvari koje oštećuju ozonski omotač	+	-	-	-	+	-	+	-	+	+	
Dušikovi oksidi (NOX), sumporni oksidi (SOX) i druge značajne emisije štetnih spojeva u zrak	+	-	-	-	+	-	+	-	+	+	
Ispuštanje vode po kvaliteti i odredištu	+	-	+	+	+	-	+	-	+	+	
Otpad prema vrsti i načinu odlaganja	+	-	+	+	+	+	+	-	+	+	
Značajna izlivanja	+	-	+	-	-	-	-	-	-	+	
Prijevoz opasnog otpada	-	-	+	-	+	-	+	-	+	-	
Vodena tijela zahvaćena ispuštanjem vode i / ili oštećenjem	+	-	-	-	-	-	+	-	-	+	
Nepriдрžavanje zakona i propisa o zaštiti okoliša	+	-	+	+	+	-	-	-	-	+	

Novi dobavljači koji su provjereni korištenjem okolišnih kriterija	-	-	-	-	-	-	+	-	+	-
Negativni utjecaji na okoliš u lancu opskrbe i poduzete radnje	+	+	-	-	-	-	+	-	-	-
Ukupno	25	2	17	13	16	10	24	3	22	19
GRI _{INDEX}	78,13	6,25	53,13	40,63	50	31,25	75	9,38	68,75	59,38

Izvor: Izrada autorice na temelju nefinancijskih izvještaja 10 odabranih poduzeća

U tablici 3 prikazani su podaci o usklađenosti s okolišnim modulom GRI Standarda. Može se uočiti da je nefinancijsko izvješće INA d.d. visoko usklađeno s GRI Standardima za ovaj modul, što može biti izravna posljedica pokušaja prikazivanja poduzeća u boljem svjetlu prema dionicima poduzeća, budući da je riječ o poduzeću koje je jedan od najvećih zagađivača. S druge strane, kada je riječ o HT d.d., zabilježena je visoka razina neusklađenosti s GRI Standardima za ovaj modul, što se može povezati s granom u kojoj poduzeće djeluje te se može pretpostaviti da uprava poduzeća smatra da je jedno od poduzeća koje nema značajan utjecaj na okoliš, zbog čega nisu objavili gotovo nijedan podatak koji se odnosi na okolišni modul.

Treće analizirano poduzeće, odnosno Podravka d.d. objavilo je podatke koji se odnose samo na materijale, otpad i vode te je rezultat srednja razina usklađenosti s GRI Standardima za okolišni modul. Četrto analizirano poduzeće, odnosno Valamar Riviera d.d. objavilo je samo određene podatke koji se odnose na potrošnju energije, vode, emisije štetnih plinova te otpadne vode i otpad, rezultat čega je srednja usklađenost s GRI standardima za okolišni modul. Peto analizirano poduzeće, odnosno Petrokemija d.d. je objavilo nefinancijsko izvješće koje sadržava podatke koji se odnose na teme energije, voda, emisija, otpadnih voda i otpada te okolišne neusklađenosti te nefinancijsko izvješće ovog poduzeća pokazuje srednju razinu usklađenosti s GRI Standardima za ovaj modul.

Šesto analizirano poduzeće, odnosno Kraš d.d. je objavilo nefinancijsko izvješće koje je sadržavalo vrlo štire informacije kada je riječ o utjecaju na okoliš, odnosno objavilo je podatke za samo 12 tema kada je riječ o okolišnom modulu, rezultat čega je niska razina usklađenosti s GRI Standardima za ovaj modul.

AD Plastik d.d. je jedino poduzeće koje je objavilo podatke o intenzitetu energije te emisije stakleničkih plinova. Intenzitet energije se izražava u potrošnji energije po kg proizvoda, dok se emisije stakleničkih plinova izražavaju u prema emisiji CO₂ po kg proizvedenog proizvoda. Poduzeće je također jedino od svih poduzeća koje je objavilo podatke o tome koliki broj dobavljača procjenjuje u odnosu na utjecaj na okoliš (temelj je posjedovanje certifikata ISO 14001, odnosno certifikata zaštite okoliša). Nefinancijsko izvješće ovog poduzeća je visoko usklađeno s GRI Standardima za okolišni modul.

Nefinancijsko izvješće Atlantic Grupe d.d. je pokazalo veliku neusklađenost s GRI Standardima za okolišni modul, kao i kada je riječ o ekonomskom modulu, što je izravna posljedica da

poduzeće nefinancijsko izvješće koristi u marketinške svrhe. Nužno je uložiti dodatne napore da bi se potaklo i poduzeća koja djeluju u granama koje se ne smatraju velikim zagađivačima okoliša da objave informacije koje se zahtijevaju prema okolišnom modulu GRI Standarda. Također, nužno je iste potaknuti da ulože dodatne napore s ciljem smanjivanja štetnih utjecaja na okoliš, budući da je broj poduzeća sa smanjenim utjecajem na okoliš značajno veći od broja poduzeća koja imaju izrazito štetan utjecaj na okoliš te sumarno ovakva poduzeća u konačnici imaju znatno izraženiji utjecaj na okoliš.

Cemex d.d. je također jedno od poduzeća koje je objavilo intenzitet potrošnje energije izražen u MJ po toni (što je specifično u odnosu na poslovanje poduzeća). Također, poduzeće je objavilo intenzitet emisije štetnih plinova u odnosu na tonu proizvoda. Nefinancijsko izvješće ovog poduzeća pokazuje visoku razinu usklađenosti s GRI Standardima za okolišni modul te su odraz nastojanja poduzeća da usprkos naravi same proizvodnje (odnosno, znatno izraženog štetnog utjecaja na okoliš ovakvog tipa proizvodnje) smanji štetan utjecaj na okoliš te sačuva isti za buduće naraštaje.

Posljednje analizirano poduzeće je HEP d.d. te se može uočiti da je ovo poduzeće jedino objavilo podatke za 4 teme koje se odnose na poslovanje na zaštićenim područjima, zaštitu biološke raznolikosti te zaštitu ugroženih vrsta i njihovih staništa. Nefinancijsko izvješće ovog poduzeća je pokazalo srednju razinu usklađenosti s GRI Standardima (usprkos objavi podataka koje druga poduzeća nisu objavila).

Kada je riječ o GRI Standardima za okolišni modul te usklađenosti nefinancijskih izvještaja 10 velikih hrvatskih poduzećima, situacija je znatno bolja u odnosu na ekonomski modul, budući da većina poduzeća u svom poslovanju naglašava održivi razvoj te se nastoji prikazati kao poduzeća koja u svom poslovanju nastoje izbjeći štetan utjecaj na okoliš te reducirano koriste prirodne resurse (s naglaskom na vodu). Nijedno poduzeće nije zabilježilo potpunu usklađenost s GRI Standardima za okolišni modul, ali su 3 poduzeća zabilježila visoku razinu usklađenosti te samo 2 poduzeća visoku razinu neusklađenosti s GRI Standardima za okolišni modul.

6. ZAKLJUČAK

S razvojem društva te ekonomije u cijelosti, a posebice s prelaskom s masovne proizvodnje na diversificirane oblike proizvodnje, te posebice razvojem konkurentnosti među poduzećima (što je izravna posljedica pojave sve većeg broja poduzeća koja proizvode iste ili slične proizvode te pružaju jednake usluge), uviđa se potreba za razvojem dodatnih konkurentskih prednosti poduzeća, a kao jedan od odgovora na to se pojavljuje društveno odgovorno poslovanje poduzeća. Iako DOP u najopćenitijem smislu podrazumijeva poslovanje poduzeća koje bi trebalo smanjiti ili eliminirati štetan utjecaj poslovanja poduzeća na njegove dionike (s posebnim naglaskom na zaposlenike kao interne dionike, ali i na kupce kao eksterne dionike) te na okoliš, vrlo često se može uočiti da veliki broj poduzeća DOP iskorištava isključivo u marketinške svrhe, bez prave namjere za dugoročnim promjenama poslovanja koje bi pozitivno utjecale na dionike poduzeća, okoliš, ali i na širu društvenu zajednicu.

Povezano s pojavom DOP-a, uviđa se da je klasično financijsko izvještavanje nedovoljno te da zapravo postoji potreba za integriranim, odnosno cjelovitim izvještavanjem koje će objediniti financijsko te nefinancijsko izvještavanje kao noviju vrstu izvještavanja koja prikazuje podatke koji se ne mogu prikazati u financijskim izvještajima. Može se uočiti da je nefinancijsko izvještavanje zapravo odlična dopuna financijskom izvještavanju te da kroz ovakvu vrstu izvještavanja poduzeće može jednostavnije komunicirati sa svojim dionicima u odnosu kroz financijska izvješća koja su razumljiva manjem broju dionika. Također, nefinancijska izvješća mogu biti odličan pokazatelj potencijala dugoročne uspješnosti poslovanja poduzeća (posebice izraženo kroz utjecaj na društvo i okoliš). Iako je trenutačno nefinancijsko izvještavanje zakonski regulirano te je propisana obveza objavljivanja nefinancijskih izvještaja za određene kategorije poslovnih subjekata, može se uočiti da veliki broj poslovnih subjekata iste ne objavljuje javno te da i kada objave nefinancijska izvješća, vrlo često ne sadrže sve nužne elemente ili ako ih sadrže, da su vrlo šturo napisani.

GRI Standardi se primjenjuju od 01.srpnja 2018. godine i zamijenili su prethodnu četvrtu generaciju GRI smjernica. Novi GRI Standardi su donijeli brojne promjene u odnosu na GRI smjernice te se tako najočiglednije promjene na uvođenje 3 univerzalna standarda te raspoređivanje preostalih standarda kroz 3 modula, odnosno ekonomski, okolišni i društveni modul. Može se uočiti da svaki od ovih modula obuhvaća vrlo brojne teme te ukoliko poduzeće u potpunosti poštuje standarde prilikom nefinancijskog izvještavanja, moguće je dobiti vrlo

iscrpane informacije koje dionici poduzeća mogu koristiti za donošenje širokog spektra odluka, ovisno o njihovim potrebama te karakteristikama.

U empirijskom dijelu rada analizira se nefinancijsko izvještavanje za ekonomski i okolišni modul na primjeru 10 velikih hrvatskih poduzeća, uz pomoć primjene GRI indeksa. Može se zaključiti da iako poduzeća iznose podatke koji se odnose na mirovinske planove zaposlenika, u pravilu je riječ samo o plaćanjima obveznog mirovinskog osiguranja, što je ujedno i zakonska obveza svakog poduzeća. Može se uočiti da je samo Cemex d.d. objavio podatke o značajnoj financijskoj pomoći primljenoj od države, iako je poznato da su i druga poduzeća primala pomoć od države s ciljem nastavka poslovanja, što se primarno odnosi na poslovanje poduzeća Petrokemija d.d. koje posluje s gubitcima, ali država poduzima određene mjere s ciljem održavanja poslovanja poduzeća te očuvanja radnih mjesta u njemu, ali posebice s ciljem izbjegavanja negativnih posljedica koje bi nastale u poljoprivrednom sektoru, ako bi ovo poduzeće prestalo s radom.

Poseban problem je što su samo 3 od 10 poduzeća istaknula udio potrošnje koja se odnosi na proizvode i usluge domaćih dobavljača, budući da je nužno da se s ciljem poticanja razvoja domaćeg gospodarstva što više potiče nabava inputa od domaćih dobavljača. Ogledni primjer može biti Cemex d.d. koji gotovo 90% inputa nabavlja od domaćih dobavljača. Također, značajni problemi se pojavljuju kada je riječ o sprječavanju korupcije, budući da samo 2 poduzeća ističu stupanj izloženosti korupciji u svom poslovanju, samo 3 poduzeća provode komunikaciju o antikorupcijskom djelovanju, samo 2 poduzeća navode potvrđene slučajeve korupcije te koje su mjere poduzeli s ciljem sankcioniranja istim te samo 2 poduzeća navode koje mjere poduzimaju s ciljem sprječavanja monopolističkog djelovanja na tržištu.

Finalno, može se zaključiti kada je riječ o ekonomskom modulu GRI Standarda, na primjeru 10 velikih hrvatskih poduzeća se može zaključiti da je stanje u njihovim nefinancijskim izvještajima poražavajuće te da gotovo sva poduzeća koriste nefinancijska izvješća u marketinške svrhe, odnosno u cilju prikazivanja rezultata poslovanja kako bi se istaknuli pred postojećim ili potencijalnim dioničarima. U prilog tome govori činjenica da je samo jedno nefinancijsko izvješće pokazalo potpunu usklađenost s GRI Standardima za ekonomski modul, dok su čak 4 nefinancijska izvješća pokazala visoku razinu neusklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul.

Kada je riječ o GRI Standardima za okolišni modul te usklađenosti nefinancijskih izvještaja 10 velikih hrvatskih poduzećima, situacija je nešto bolja u odnosu na ekonomski modul, budući da većina poduzeća u svom poslovanju naglašava održivi razvoj te se nastoji prikazati kao poduzeća koja u svom poslovanju nastoje izbjeći štetan utjecaj na okoliš te reducirano koriste prirodne resurse (s naglaskom na vodu). Nijedno poduzeće nije zabilježilo potpunu usklađenost s GRI Standardima za okolišni modul, ali su 3 poduzeća zabilježila visoku razinu usklađenosti te samo 2 poduzeća visoku razinu neusklađenosti s GRI Standardima za okolišni modul.

LITERATURA

1. AD Plastik d.d. (2019.): 2018 integrirani godišnji izvještaj, dostupno na: <https://www.adplastik.hr/wp-content/uploads/2019/08/Integrirani-godisnji-izvjestaj-2018..pdf> (17.04.2020.)
2. Atlantic grupa d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018, dostupno na: <https://www.atlanticgrupa.com/media/files/fileitem/G/Godisnje-izvjesce-Atlantic-Grupe-2018-godine/Godi%C5%A1nje%20izvje%C5%A1%C4%87e%20Atlantic%20Grupe%202018.%20godine.pdf> (18.04.2020.)
3. Atanacković, U. (2011.): Društveno odgovorno poslovanje kao savremeni koncept biznisa, DOBA Fakultet za primijenjene poslovne i društvene studije, Maribor
4. Cemex d.d. (2019.): CEMEX Hrvatska, Izvještaj o održivom razvoju 2017./2018., dostupno na: <https://www.cemex.hr/documents/47380066/47381608/CEMEX+Izvje%C5%A1taj+o+dr%C5%BEivom+razvoju+2017.+--+2018..pdf/4a382d38-d587-836b-60f7-227604786c2d> (19.04.2020.)
5. Čular, M., Dmitrović, V. i Benković, S.: Non financial disclosure using GRI standards: Empirical findings of Croatian and Serbian companies, The Thirteenth International Conference: „Challenges of Europe: Growth, Competitiveness, Innovation and Well-being“
6. Glavočević, A. i Radman Peša, A. (2013.): Društveno odgovorno poslovanje i CRM kao način integriranja društvene odgovornosti u marketinške aktivnosti, Oeconomica Jadertina, Zadar, br 2.
7. Globalreporting.org: About GRI, dostupno na: <https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx> (07.04.2020.)
8. Globalreporting.org (2020.): GRI Standards download center, dostupno na: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/> (08.04.2020.)
9. HEP d.d. (2019.): 2018. Izvješće o održivosti, HEP grupa, dostupno na: https://www.hep.hr/UserDocsImages//dokumenti/Izvjesce%20o%20odrzivosti//HEP_Izvjesce_o_odrzivosti_2018.pdf (20.04.2020.)
10. HGK: Obveze vezane za izradu nefinancijskog izvješća, dostupno na: <https://hgk.hr/documents/obveze-nefin-izvjesce5a93d387eddcf.pdf> (30.03.2020.)
11. HGK (2020.): O projektu indeks DOP-a, dostupno na: <https://dop.hgk.hr/> (20.03.2020.)
12. HT d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018, HT d.d., Zagreb

13. IDOP: GRI Standardi – novi standard nefinancijskog izvještavanja, dostupno na: <http://idop.hr/hr/izvjestavanje/izvjestavanje/gri-izvjestavanje/gri-standardi-novi-standard-nefinancijskog-izvjestavanja/> (05.04.2020.)
14. IDOP: Prednosti integriranog izvještavanja, dostupno na: <http://idop.hr/hr/izvjestavanje/izvjestavanje/integrirano-izvjestavanje/prednosti-integriranog-izvjestavanja/> (25.03.2020.)
15. INA d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018, dostupno na: https://www.ina.hr/wp-content/uploads/2020/01/AR_2018_CRO_17_4_finn_compressed-1.pdf (10.04.2020.)
16. Kraš d.d. (2019.): Godišnje izvješće 2018, dostupno na: <https://www.kras.hr/datastore/filestore/86/Kras-godisnje-izvjesce-za-2018.godinu.pdf> (16.04.2020.)
17. Markota Vukić, N.: Nefinancijsko izvještavanje kao nova obveza iz Zakona o računovodstvu, dostupno na: <http://www.idop.hr/media/61439/predavanje-nefinancijsko-izvjescivanje.pdf> (25.03.2020.)
18. Narodne novine (2020.): Zakon o računovodstvu, Narodne novine d.d., broj 42
19. Perčević, H.: Financijski izvještaji i elementi financijskih izvještaja, dostupno na: <http://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Financijski%20izvje%C5%A1taji.pdf> (26.03.2020.)
20. Petrokemija d.d. (2019.): Nefinancijsko izvješće Petrokemija d.d., grupa Petrokemija za razdoblje 01.-12.2018. godine, dostupno na: https://petrokemija.hr/Portals/0/Dokumenti_Kompanija/Financije/Nefinancijsko%20izvjesce%202018.pdf?ver=2019-06-29-064313-670 (15.04.2020.)
21. Podravka d.d. (2019.): Izvještaj o održivom razvoju, Godišnji izvještaj za 2018. godinu, dostupno na: <https://www.podravka.hr/kompanija/odgovornost/odrzivi-razvoj/> (12.04.2020.)
22. Poslovna inicijativa za afirmaciju društvene odgovornosti i održivog razvoja (2016.): Nefinancijsko izvješćivanje – Umjesto dosadašnjih smjernica G4 vrijedit će GRI Standardi – 1.1.2017. Važno za sve velike tvrtke!, dostupno na: <https://odgovorno.hr/o-dop-ustrucno/nefinancijsko-izvjescivanje-umjesto-dosadasnjih-smjernica-g4-vrijedit-ce-gri-standardi-1-1-2017-vazno-za-sve-velike-tvrtke/> (05.04.2020.)
23. Rogošić, A. i Bekavac, J. (2015.): Izvještaj o društvenoj odgovornosti prema GRI smjernicama, Praktični menadžment, Zagreb, Vol VI, Br. 1
24. Slovinac, I. (2019.): Primjenjujete li HSFI-e ili MSFI-e?, dostupno na: <https://www.teb.hr/novosti/2019/primjenjujete-li-hsfi-e-ili-msfi-e/> (27.03.2020.)

25. Valamar riviera d.d. (2019.): Integrirano godišnje izvješće i društveno odgovorno poslovanje, dostupno na: <https://valamar-riviera.com/pdfjs/viewer.html?file=/media/273424/integrirano-godisnje-izvjesce-i-drustveno-odgovorno-poslovanje-2018.pdf> (13.04.2020.)
26. Vrdoljak Raguž, I. i Hazdovac, K. (2014.): Društveno odgovorno poslovanje i hrvatska gospodarska praksa, Oeconomica Jadertina, Zadar, br 1.
27. Vukić, N. (2015.): Izvještavanje o nefinancijskim informacijama prema novom Zakonu o računovodstvu i Direktivi 2014/95/EU, RRIF d.o.o., Zagreb, broj 12
28. Zagrebačko psihološko društvo (2018.): Abraham Maslov, dostupno na: <https://zgpd.hr/2018/07/31/abraham-maslow/> (21.03.2020.)

SAŽETAK

Kao jedan od kriterija procjene kvalitete nefinancijskih izvještaja poduzeća, definiraju se GRI Standardi sa svojim modulima. Pretpostavlja se da većina velikih poduzeća kojima je cilj poboljšanje svoje reputacije, odnosno prikazivanje što bolje slike o svom poslovanju dionicima poduzeća te svim drugim zainteresiranim prezentira sve podatke koji su zahtijevani prema GRI standardima u svojim nefinancijskim izvješćima, no nije poznato je li to zapravo i provedeno u praksi kada je riječ o poduzećima koja posluju na području RH. Predmet rada se može definirati kao analiza nefinancijskog izvještavanja na primjeru 10 velikih hrvatskih poduzeća kroz primjenu ekonomskog i okolišnog modula GRI Standarda. Cilj rada je utvrditi usklađenost objava nefinancijskih informacija koje poduzeća objavljuju s GRI standardima koji se odnose na ekonomski i okolišni dio.

U teorijskom dijelu rada obrađeno je društveno odgovorno poslovanje kao jedan od temelja za stvaranje GRI Standarda, definiraju se vrste izvještavanja poduzeća s posebnim naglaskom na nefinancijsko izvještavanje. Također, teorijski se definiraju GRI Standardi s posebnim osvrtom na ekonomski te okolišni modul, nakon čega je uslijedilo kreiranje indeksa usklađenosti s GRI Standardima. U empirijskom dijelu rada izvršena je analiza nefinancijskih izvješća 10 velikih poduzeća s područja RH, odnosno INA d.d., HT d.d., Podravka d.d., Valamar Riviera d.d., Petrokemija d.d., Kraš d.d., AD Plastik d.d., Atlantic grupa d.d., Cemex d.d. te HEP d.d.. Riječ je o vrlo različitim poduzećima, ako se promatra njihova djelatnost, iako par poduzeća ima monopolistički položaj na tržištu. Analizom nefinancijskih izvještaja može se zaključiti da je nužno uložiti dodatne napore s ciljem poboljšanja kvalitete nefinancijskih izvještaja poduzeća, budući da je zabilježen velik broj nefinancijskih izvještaja koji su pokazali visoku razinu neusklađenosti s GRI Standardima po oba modula te je uočljivo da se nefinancijska izvješća najčešće koriste u marketinške svrhe.

Ključne riječi: nefinancijsko izvještavanje, GRI Standardi, društveno odgovorno poslovanje

SUMMARY

GRI Standards with their modules are defined as one of the criteria for assessing the quality of non-financial statements of companies. It is assumed that most large companies that aim to improve their reputation, or aim to give the best possible picture of their business to business stakeholders and to all other interested parties, present all the data required by GRI standards in their non-financial statements, but it is not known whether this was actually implemented in practice when it comes to companies operating in the Republic of Croatia. The subject matter can be defined as an analysis of non-financial reporting on the example of 10 large Croatian companies through the application of the economic and environmental module of the GRI Standard. The aim of this paper is to determine the compliance of non-financial information releases published by companies with GRI standards relating to the economic and environmental part.

In the theoretical part of the paper, corporate social responsibility is considered as one of the foundations for the creation of the GRI Standard. GRI Standards are also theoretically defined, with special reference to the economic and environmental module, followed by the creation of an index of compliance with the GRI Standards. The empirical part of the paper analyzes the non-financial reports of 10 large companies from the Republic of Croatia, namely INA d.d., HT d.d., Podravka d.d., Valamar riviera d.d., Petrokemija d.d., Kraš d.d., AD Plastik d.d., Atlantic group d.d., Cemex d.d. These are very different companies, if one looks at their activity, even though a couple of companies have a monopolistic position in the market. The analysis of the non-financial reports shows that it is necessary to make additional efforts to improve the quality of the non-financial reports of the company, since there are a large number of non-financial reports that have shown a high level of non-compliance with the GRI Standards in both modules and it is evident that non-financial reports are most commonly used in marketing purposes.

Keywords: non-financial reporting, GRI Standards, Corporate Social Responsibility

POPIS SLIKA

Slika 1: Faze razvoja DOP-a	6
Slika 2: 3 aspekta cjelovitog izvještavanja.....	11
Slika 3: Godišnji financijski izvještaj velikih poduzetnika	13
Slika 4: Najbitnije stavke nefinancijskih izvještaja.....	16
Slika 5: Najčešće korišteni zasebni nefinancijski izvještaji	17

POPIS TABLICA

Tablica 1: Razine usklađenosti s GRI standardima.....	27
Tablica 2: Indeks usklađenosti s GRI Standardima za ekonomski modul	33
Tablica 3: Indeks usklađenosti s GRI Standardima za okolišni modul	38